



Instituto Juan March

Centro de Estudios Avanzados en Ciencias Sociales (CEACS)

Juan March Institute

Center for Advanced Study in the Social Sciences (CEACS)

La Política de la reforma fiscal : de la dictadura a la democracia

Author(s): Gandarias Eiguren, Eudurne

Year: 1999

Type: Thesis (doctoral)

University: Centro de Estudios Avanzados en Ciencias Sociales, Universidad de Deusto, 1999.

City: Madrid

Number of pages: vi, 335 p.

Abstract: Esta obra se presentó como tesis doctoral en la Facultad de Ciencias Políticas y Sociología de la Universidad de Deusto el 9 de junio de 1999. El Tribunal, compuesto por los Profesores Doctores D. José Ramón Montero (Presidente), D. Francisco Garmendia, D^a María Silvestre, D. Joan Subirats y D. Francisco Llera, le otorgó la calificación de Sobresaliente "cum laude". Director de tesis: José María Maravall. El objetivo fundamental de esta tesis es analizar las condiciones que posibilitan la reforma fiscal. Para ello, partimos de un marco teórico en el que unos líderes políticos que pretenden continuar en el poder y allegar recursos, apelan a unos electores en un contexto institucional que abre o restringe la posibilidad de reforma fiscal. Esta investigación enfatiza el papel fundamental que juegan los líderes políticos en la realización de la reforma y contrasta con otras perspectivas que han explicado la reforma fiscal en términos de grupos de interés, partidos políticos, cultura política o factores internacionales. Así mismo, pretende demostrar que el tipo de régimen sí importa, es decir que la democracia abre la posibilidad de realizar una reforma fiscal, y que, además, el tipo de democracia que se establece también es relevante para la realización de una reforma tributaria. En este sentido, esta investigación no afirma que todas las transiciones a la democracia llevarán a los líderes políticos a realizar una reforma fiscal. Los tipos de transición y las propias democracias que emergen de ellas son distintas, por ello, esta tesis analiza en qué circunstancias un cambio de régimen posibilita el llevar a cabo una reforma tributaria. Un cambio de régimen y el establecimiento de una democracia no son las únicas condiciones que posibilitan la reforma fiscal; además, dicha democracia tiene que tener unas características institucionales determinadas. Concretamente, en esta tesis nos centramos en qué tipo de sistema electoral y sistema de partidos facilita la reforma tributaria. La tesis se divide en seis capítulos. El primer capítulo presenta el marco teórico de la tesis, así como las distintas aportaciones que se han hecho al estudio de la política tributaria y la reforma fiscal. Los dos capítulos siguientes describen el sistema tributario de la dictadura y analizan las modificaciones fiscales que se realizaron en el régimen franquista. Asimismo, tratan de explicar por qué la reforma fiscal no fue posible en dicho régimen. El cuarto capítulo se ocupa de la reforma fiscal llevada a cabo en España con la llegada de la democracia; examina las causas y los factores que condujeron a la reforma fiscal de 1977 para tratar de contrastar los argumentos presentados en el capítulo teórico. En este capítulo también se analiza la paralización de la reforma fiscal en 1978 y se hace un balance de

dicha reforma antes de la llegada al poder de los socialistas. El quinto capítulo analiza el caso de la reforma fiscal en Brasil, la propuesta realizada por el Ministro de Hacienda Luiz Carlos Bresser Pereira y el fracaso de dicha propuesta. Finalmente, el último capítulo recoge las conclusiones

Your use of the CEACS Repository indicates your acceptance of individual author and/or other copyright owners. Users may download and/or print one copy of any document(s) only for academic research and teaching purposes.

Instituto Juan March de Estudios e Investigaciones

EDURNE GANDARIAS EIGUREN

**LA POLÍTICA DE LA REFORMA FISCAL:
DE LA DICTADURA A LA DEMOCRACIA**

MADRID
1 9 9 9

Centro de Estudios Avanzados en Ciencias Sociales



Castelló, 77. 28006 Madrid

Esta obra se presentó como tesis doctoral en la Facultad de Ciencias Políticas y Sociología de la Universidad de Deusto el 9 de junio de 1999. El Tribunal, compuesto por los Profesores Doctores D. José Ramón Montero (Presidente), D. Francisco Garmendia, D^a María Silvestre, D. Joan Subirats y D. Francisco Llera, le otorgó por unanimidad la calificación de Sobresaliente “cum laude”.

Eduarne Gandarias Eiguren nacida en Gernika (Vizkaia) el 2 de abril de 1968, es Licenciada en Ciencias Políticas y Sociología por la Universidad de Deusto y Doctora en Ciencias Políticas y Sociología por la misma universidad. Formó parte de la quinta promoción de estudiantes del Centro de Estudios Avanzados en Ciencias Sociales del Instituto Juan March de Estudios e Investigaciones, donde obtuvo el título de *Master* en 1995. Elaboró su tesis doctoral bajo la dirección del profesor José María Maravall. Actualmente es profesora ayudante en la Facultad de Ciencias Políticas y Sociología de la Universidad de Deusto.

ÍNDICE

Abreviaturas.....	iv
Índice de Tablas	v
Agradecimientos	vi

INTRODUCCIÓN	1
--------------------	---

CAPITULO 1. MARCO TEÓRICO	13
---------------------------------	----

1.1 Definición de conceptos	13
1.2 Teorías que han intentado explicar la reforma fiscal	17
1.3 La naturaleza de la reforma tributaria	23
1.4 El marco teórico de la reforma fiscal.....	30
1.5 La aceptación de la reforma fiscal por parte de los líderes políticos.....	37
1.6 La democratización y la reforma tributaria	41
1.6.1 La democratización, la supervivencia política y la política tributaria	42
1.6.2. Diferencias institucionales entre democracias.....	45
1.7 La ventana de oportunidad para la reforma fiscal.....	49
1.8 Conclusiones	54

CAPÍTULO 2. LAS MODIFICACIONES FISCALES EN LA DICTADURA (1940-1972).....	59
---	----

2.1 La política tributaria del régimen franquista.....	62
2.2 Características institucionales del régimen franquista	65
2.3 Los primeros años del franquismo (1936-1957): las modificaciones fiscales de José Larraz.....	76
2.4 La etapa tecnocrática (1957-1972)	85
2.4.1 Las modificaciones tributarias de Navarro Rubio	94
2.4.2 Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964.....	100
2.5 Conclusiones	117

CAPÍTULO 3. LAS MODIFICACIONES FISCALES EN LOS ÚLTIMOS AÑOS DEL FRANQUISMO (1973-1976)	121
3.1. El Libro Verde (1973)	122
3.2. El intento de reforma tributaria de Alberto Monreal (1972-1973)	131
3.3. Medidas tributarias previas a la transición (1973-1975).....	139
3.4. Medidas tributarias previas a la transición (1975-1977).....	146
3.5. Rasgos de la imposición española antes de la reforma de 1977	153
3.6. Conclusiones	163
CAPÍTULO 4. LA REFORMA FISCAL EN LA DEMOCRACIA.....	169
4.1. La propuesta de reforma fiscal de 1977.....	171
4.1.1. El papel de los líderes políticos en la reforma fiscal	185
4.1.2. Factores institucionales que favorecen la reforma Fiscal	193
4.2. El proceso de reforma fiscal	198
4.2.1. La Ley de Medidas Fiscales de Actuación Urgente	202
4.2.2. Los Pactos de la Moncloa.....	204
4.2.3. La reforma fiscal en la Constitución de 1978.....	208
4.3. Paralización de la reforma fiscal (1978-1982).....	211
4.3.1. Las etapas de la reforma fiscal	212
4.3.2. Las causas de la paralización de la reforma fiscal.....	219
4.4. Balance de la reforma tributaria de 1977-78	232
4.4.1. Deficiencias de la reforma fiscal	232
4.4.2. Los resultados de la reforma fiscal.....	241
4.5. Conclusiones	246
CAPÍTULO 5. EL CONTRASTE DE BRASIL: POR QUÉ FRACASA UNA REFORMA FISCAL.....	253
5.1. La transición a la democracia en Brasil.....	257
5.2. El sistema tributario brasileño	262
5.2.1. El sistema tributario heredado del régimen auto- ritario: necesidad de reforma fiscal	262

5.2.2	Modificaciones tributarias introducidas por el gobierno Sarney antes de 1987.....	269
5.2.3	El sistema tributario a debate en el Congreso Constituyente.....	270
5.2.4	El sistema tributario resultante del debate legislativo ..	274
5.3	La propuesta de reforma fiscal	277
5.3.1	La política económica del primer gobierno democrático: el Plan Cruzado	278
5.3.2	La propuesta de reforma fiscal del Ministro de Hacienda Bresser Pereira	285
5.4	Fracaso de la propuesta de reforma fiscal.....	289
5.4.1	Falta de apoyo político por parte del Presidente Sarney.....	289
5.4.2	Marco institucional en el que se hace la reforma	294
5.5	Conclusiones	301
CAPÍTULO 6. CONCLUSIONES GENERALES		305
BIBLIOGRAFÍA		317
ANEXO		333

ABREVIATURAS

AMI:	Acuerdo Marco Interconfederal
ANE:	Acuerdo Nacional de Empleo
AP:	Alianza Popular
ARENA:	Alianza para la Renovación Nacional
BM:	Banco Mundial
CEOE:	Confederación Española de Organizaciones Empresariales
CC.OO:	Comisiones Obreras
CGR:	Contribución General sobre la Renta
CIS:	Centro de Investigaciones Sociológicas
FIESP:	Federación de Industrias de Sao Paulo
FMI:	Fondo Monetario Internacional
IGRPF:	Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas
IGTE:	Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas
IVA:	Impuesto sobre el Valor Añadido
MDB:	Movimiento Democrático Brasileño
PCB:	Partido Comunista Brasileño
PCE:	Partido Comunista Español
PC do B:	Partido Comunista de Brasil
PDT:	Partido Democrático de los Trabajadores
PDS:	Partido Democrático Social
PFL:	Partido del Frente Liberal
PMDB:	Partido del Movimiento Democrático Brasileño
PSOE:	Partido Socialista Obrero Español
PT:	Partido de los Trabajadores
UCD:	Unión de Centro Democrático
UGT:	Unión General de Trabajadores

ÍNDICE DE TABLAS

Cuadro 2.1:	Presión fiscal (1940-1956)	82
Cuadro 2.2:	La estructura tributaria establecida en 1964	104
Cuadro 3.1:	Participación del gasto público en la renta nacional	133
Cuadro 3.2 :	Evolución real de algunas variables económicas.....	134
Cuadro 3.3: Presión fiscal. Porcentaje de ingresos ordinarios en relación a la Renta Nacional.....	154
Cuadro 3.4:	Ingresos ordinarios en relación a la Renta Nacional.....	155
Cuadro 3.5:	Estructura de los ingresos de las Administraciones Públicas	156
Cuadro 3.6:	Estructura de los impuestos directos e indirectos.....	158
Cuadro 3.7:Peso de los distintos impuestos en el conjunto de los ingresos del Estado.....	160
Cuadro 4.1: Opinión sobre el importe de la recaudación fiscal en España	180
Cuadro 4.2:	Opinión sobre la presión fiscal soportada respecto a otras personas en la misma situación económica.....	182
Cuadro 4.3:	Índice de sentimiento del contribuyente.....	183
Cuadro 4.4: Estructura de los ingresos no financieros de las Administraciones Públicas	242
Cuadro 4.5:	Impuestos Directos e Indirectos en porcentaje del PIB. Comparación España- CE.	243
Cuadro 4.6:	Presión Fiscal en % del PIB	244
Cuadro 5.1:	Presión fiscal en Brasil (1985-1990)	263
Cuadro 5.2:	Distribución de la carga tributaria en Brasil (1979)	265
Cuadro 5.3:	Recursos disponibles de los distintos niveles de Gobierno.....	274
Cuadro 5.4:	Estructura tributaria establecida en Brasil en 1988	275

AGRADECIMIENTOS

Para documentar esta tesis se han consultado algunas bibliotecas específicas como la del Instituto de Estudios Fiscales, la del Centro de Estudios Avanzados en Ciencias Sociales del Instituto Juan March y la de la Universidad de Princeton. En este sentido, la ayuda prestada por Martha Peach y Nancy Bermeo ha sido fundamental para facilitar el acceso a dichas instituciones.

También quisiera agradecer la ayuda prestada por el Instituto Juan March, cuya beca me permitió iniciar la investigación que condujo a la realización de esta tesis doctoral. Asimismo, me gustaría destacar las ayudas de carácter institucional prestadas por el Departamento de Educación, Universidades e Investigación del Gobierno Vasco a través de una beca pre-doctoral.

No quisiera olvidar la confianza y el apoyo prestados por la Facultad de Sociología y CC.PP de la Universidad de Deusto tanto por parte del Decano Francisco Garmendia como por parte de distintos profesores.

Especial mención merecen el interés y el fiel seguimiento a mi trabajo que ha demostrado mi director José M^a Maravall. Sus orientaciones y críticas, así como su ayuda y ánimo han hecho posible la realización de esta tesis.

Por último, me gustaría agradecer a mi familia el apoyo que me ha brindado y el ánimo que me ha infundido para seguir con la investigación.

INTRODUCCIÓN

El objetivo general de esta investigación es analizar las condiciones que hacen posible la realización de una reforma fiscal. No todos los cambios de la estructura tributaria se pueden considerar como reformas fiscales. Sólo cuando existe un replanteamiento de todo el funcionamiento del sistema fiscal, cuando realmente se cuestiona la articulación global del sistema, los parámetros de la distribución de la carga tributaria, es decir, sobre qué sectores, qué actividad, o qué impuestos debe recaer, es cuando podemos hablar de reforma fiscal. Esta tesis defiende que la fuerza impulsora de la reforma fiscal son los líderes políticos.

La economía política se ha orientado recientemente a especificar qué conjuntos o constelación de instituciones domésticas explican el curso de la política económica y de la economía en cada país, y ha relegado en cierta medida el papel de los líderes políticos a un segundo plano. Esta investigación, sin embargo, parte de la suposición de que los líderes políticos realizan una reforma fiscal para lograr dos objetivos: mantener el poder y lograr recursos públicos, adaptando dicha reforma a la estructura de recompensas derivada de las instituciones y el contexto político concreto en el que se desenvuelven. Un sistema tributario regresivo y desigual o uno basado en impuestos progresivos¹ y con una distribución de la carga impositiva más

¹ La progresividad es una característica formal del impuesto que se determina por la distribución de una carga tributaria dada, cualquiera que sea su magnitud, por niveles de renta. Un sistema impositivo más progresivo significa, por tanto, que la carga fiscal que soportan los niveles de renta más bajos disminuye y aumenta la de las rentas elevadas. Una de las limitaciones que hemos encontrado para estudiar la

2 / La política de la reforma fiscal...

igualitaria que traten de lograr los objetivos mencionados, tendrán un valor distinto para los líderes políticos según el electorado que les va a elegir y el marco institucional² en el que se hallen inscritos.

El electorado juega un papel relevante en el interés de los líderes políticos por la reforma fiscal. Los electores son los que proporcionan los recursos de poder a los líderes políticos, y por esta razón, la distribución de las preferencias de los votantes determinará la estrategia a seguir por los representantes políticos. Las preferencias del electorado dependerán, a su vez, de sus características específicas (que esté sesgado a la derecha o a la izquierda, que tenga una distribución de la renta más o menos igualitaria...). Un sistema tributario progresivo tendrá mayor utilidad para los líderes políticos si el electorado que tiene que elegirles está sesgado hacia la izquierda y tiene una distribución de la renta desigual, pero cuenta con una amplia clase media. Estas características del electorado hacen que una reforma fiscal que establezca una estructura impositiva más progresiva e igualitaria sea bien valorada por los votantes y que éstos recompensen a los políticos que realicen dicha reforma. Luego, a pesar de que la estructura institucional establece limitaciones a las preferencias de los electores, son éstos en última instancia quienes eligen a los representantes políticos y por tanto, son fundamentales en el proceso de reforma fiscal.

Un sistema tributario basado mayoritariamente en impuestos indirectos, con una distribución de la carga fiscal que recaiga en su mayor parte sobre los grupos de renta media y baja y con

progresividad de los distintos impuestos, es que existen muy pocos estudios al respecto, y además, la mayoría de ellos se centran en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

² Defino las instituciones como “reglas formales y procedimientos que estructuran las relaciones entre los individuos en las diversas unidades de la política y la economía (Hall,1986,19). También parto de la suposición de que la estructura institucional está influenciada por fuerzas históricas, pero que los actores privados y públicos pueden , a veces, modelar las instituciones (Levi,1988).

numerosas oportunidades de evasión beneficia a los más ricos. Este tipo de sistema impositivo es útil para que los líderes políticos continúen en el poder si el marco institucional en el que toman decisiones recompensa el conceder beneficios para grupos específicos. Así mismo este tipo de sistema impositivo permite a los líderes políticos generar mayores recursos incrementando los impuestos indirectos. Un sistema impositivo basado en impuestos generales y progresivos y con una distribución de la carga tributaria que recaiga en mayor medida sobre los ricos es útil para los líderes políticos que se desenvuelven en una estructura institucional que premia la oferta de bienes públicos para continuar en el poder. Además, este tipo de sistema tributario permite aumentar los ingresos públicos haciendo que los impuestos directos se extiendan a toda la población incluidos los más ricos.

El hecho de que la utilidad de un sistema tributario para los líderes políticos sea distinta según la estructura institucional en la se hallan inmersos implica que los cambios en dicha estructura afectarán a la valoración dada a los sistemas tributarios. Así, ciertas modificaciones del marco institucional hacen que un sistema tributario con impuestos generales y progresivo permita a los líderes políticos conseguir sus objetivos, lo cual genera entre los políticos un interés por la reforma fiscal. Esto puede ocurrir cuando para mantenerse en el poder o lograrlo sea más importante ofrecer bienes colectivos que proporcionar beneficios particulares a grupos específicos. También puede realizarse la reforma tributaria cuando se dispone de impuestos más eficientes y son políticamente posibles o cuando los costes de mantener un sistema tributario regresivo son mayores que los beneficios que reporta³.

Por tanto, el interés por la reforma fiscal puede darse tanto por motivos políticos o por motivos económicos, pero sólo la coincidencia en el tiempo -sincronía- de un acuerdo social sobre la

³ Por ejemplo que los costes de mantener ese tipo de sistema tributario no permitían generar los recursos suficientes para llevar a cabo todas las inversiones en infraestructuras económicas y sociales necesarias para lograr un desarrollo económico, para generar crecimiento.

4 / La política de la reforma fiscal...

ineficacia e inadaptación del sistema tributario vigente con la toma del poder político por nuevas opciones ideológicas que representen intereses de grupos o fracciones de clase distintas de las que mantenían el sistema tributario anterior puede permitir la aparición y desarrollo de una reforma fiscal. En este sentido, el establecimiento de un régimen democrático abre la posibilidad de una reforma fiscal.

Con la llegada de la democracia pueden darse dos circunstancias que posibilitan la realización de una reforma tributaria. Por un lado, en un régimen democrático, las preferencias de los electores tienen que tenerse en cuenta porque son ellos los que recompensan o castigan a los líderes políticos que están en el poder. Luego, si las características del electorado y las demandas específicas de los ciudadanos son favorables a un cambio tributario, los líderes políticos llevarán a cabo una reforma fiscal⁴. Por otro lado, el cambio de régimen implica una serie de modificaciones en la estructura institucional como por ejemplo, el establecimiento de una determinada ley electoral y de un sistema de partidos específico. Si el nuevo marco institucional premia a los líderes políticos que ofrecen bienes públicos la reforma fiscal será más fácil. Los líderes políticos pueden presentar los impuestos como los costes de recibir el beneficio que supone el gasto público y de esta manera, se puede facilitar el camino para el establecimiento de otro sistema tributario, uno más progresivo y con una mayor capacidad recaudatoria.

España es un caso paradigmático para probar la hipótesis mencionada, ya que en este país se realizó una reforma fiscal con la llegada de la democracia. Si repasamos la legislación tributaria española vemos que ha sido copiosa en los últimos siglos, pero ha habido pocas reformas tributarias que resistan tal nombre. La mayor parte de la normativa tributaria española ha consistido en cambios

⁴ Existe una amplia literatura que demuestra que los líderes políticos diseñan políticas que responden a las preferencias de los ciudadanos, entre ellos podemos destacar: Jacobs y Shapiro,1994; Klingemann, Hofferbert y Buge,1994; Page y Shapiro,1983,1992; Shapiro y Jacobs,1989.

parciales, y de escaso relieve, de algunos gravámenes, predominando las elevaciones en sus tipos o tarifas y la superposición de nuevos impuestos⁵. En algunos casos estos cambios suponían la reordenación del cuadro tributario existente con el fin de refundir y dar coherencia a la dispersión impositiva, a que daba lugar la abundante legislación fiscal. Si aceptamos la definición estricta de reforma tributaria, en los siglos XIX y XX sólo pueden encontrarse dos reformas tributarias en España: la ejecutada en 1845 por Alejandro Mon y la que se inicia con Francisco Fernández Ordoñez en 1977. La primera introdujo los principios de la Hacienda Liberal en España, basada en la imposición de producto y en los consumos necesarios y específicos. Dichos criterios reales de reparto de la carga tributaria han permanecido hasta que Francisco Fernández Ordoñez desde el Ministerio de Hacienda estableció en España la imposición personal, y la entrada en la CEE trajo al país el IVA.

La reforma fiscal llevada a cabo con la democracia es la única que se realiza desde 1845, todo el período que va desde esa fecha hasta 1977 es testigo de un inmovilismo fiscal. Durante el franquismo se presentaron algunos proyectos de reforma, frecuentes retoques y varios fracasos serios en otros tantos intentos de mejorar sustancialmente el sistema impositivo. Pero, ¿a qué se debe la ausencia de reforma fiscal durante el franquismo?, ¿por qué una reforma tributaria que se había aplazado una y otra vez fue posible con el establecimiento de la democracia?, ¿qué circunstancias o condiciones se conjugaron para permitir que se abriera la “ventana de oportunidad” que hizo posible una reforma fiscal que establecía un sistema tributario con una mayor presión fiscal y con una nueva distribución de la carga tributaria?. Estas son algunas de las cuestiones fundamentales que aborda la tesis.

Si durante el franquismo no se produce una reforma fiscal y sólo con la democracia ésta se hace realidad, parece que la

⁵ Como veremos más adelante, estos tipos de cambios tributarios son los que Hall denomina first- y second-order learning porque son un proceso por el cual una determinada política sufre una serie de modificaciones, pero sin poner en cuestión el marco o el paradigma dominante en ese área.

6 / La política de la reforma fiscal...

democracia cuenta con algún elemento que posibilita la realización de una reforma fiscal. Esta afirmación se ve apoyada por el hecho de que la reforma fiscal en España siempre ha necesitado la existencia de unas oportunidades políticas que dieran paso a las correcciones demandadas desde mucho tiempo atrás por fundadas motivaciones económicas y/o por la disponibilidad de alternativas técnicas mejores para repartir y administrar la imposición. Por este motivo, "la historia financiera española contemporánea ha llenado sus años de denuncias y quejas reiteradas de las distorsiones sociales y económicas causadas por la imposición y también, aunque en menor medida, de proyectos técnicos de cambio fiscal que sólo han aflorado para inspirar reformas tributarias en los momentos ocasionales en que se ha contado con la oportunidad de la democracia política para llevarlas a cabo" (Fuentes Quintana,1983,479). En ese sentido, la mejor prueba histórica que puede aducirse para apoyar esa afirmación es la que ofrecen las tres únicas ocasiones en que la imposición personal sobre la renta ha hecho acto de presencia en la Hacienda Pública española: 1869, 1932 y 1977, coincidentes con tres situaciones democráticas distintas. Es algo más que una curiosidad histórica el hecho de que el recorrido histórico de toda la Hacienda Pública española contemporánea esté lleno de proyectos para modificar los principios de reparto de la carga fiscal, personalizando su distribución y que, sin embargo, esos proyectos fueran bloqueados, con excepción de esas tres situaciones de democracia política.

El hecho de que queramos analizar el papel jugado por la democracia en la realización de la reforma fiscal hace que esta tesis se centre fundamentalmente en el periodo inicial de la reforma fiscal cuando el primer gobierno democrático logró el poder (1977-1982). En los primeros meses del nuevo régimen se aprobó la Ley de Medidas Fiscales de Actuación Urgente que contenía el fundamento de la reforma fiscal que más tarde desarrollarían los socialistas. El análisis de lo que ocurrió en esos primeros años de la transición permite determinar el conjunto de condiciones que hicieron posible la realización de la reforma fiscal.

Es preciso señalar que esta investigación no pretende afirmar que todas las transiciones a la democracia llevarán a los líderes políticos a realizar una reforma fiscal. Los tipos de transición y las propias democracias que emergen de ellas son distintas, por ello, esta tesis pretende analizar en qué circunstancias un cambio de régimen posibilita el llevar a cabo una reforma tributaria. En España, por ejemplo, la democratización impulsó la reforma fiscal, pero en otros países no ha sido así. La razón fundamental de esta diferencia es que el tipo de democracia que surge de la transición es relevante. En otras palabras, un cambio de régimen y el establecimiento de una democracia no son las únicas condiciones que posibilitan la reforma fiscal, además, dicha democracia tiene que tener unas características institucionales determinadas. Concretamente, en esta tesis, nos centraremos en qué tipo de sistema electoral y sistema de partidos facilita la reforma tributaria.

La capacidad de los líderes políticos para realizar una reforma fiscal también se ve afectada por el tamaño de la “ventana de oportunidad” de la que disponen. Ese tamaño, a su vez, depende fundamentalmente de dos factores: la amplitud del mandato logrado por el gobierno y la gravedad de la crisis económica en el momento de las elecciones y en los primeros meses del nuevo gobierno en el poder. Por otro lado, los gobiernos pueden pensar que no existen opciones distintas a las políticas del gobierno y la sociedad también puede opinar que dichas políticas no tienen alternativa, que probablemente conducirán a un futuro mejor, y que los costes y beneficios de tales políticas se distribuyen equitativamente. En tales casos, el consenso y la concertación pueden abrir una "ventana de oportunidad" para emprender políticas ambiciosas.

El tratar de determinar qué características institucionales de una democracia facilitan u obstaculizan la reforma fiscal nos lleva a comparar el caso de España con otro caso en el que el cambio de régimen no haya ido acompañado de una reforma fiscal. El caso escogido es Brasil, un país que comenzó su transición a la democracia en 1985 y que no realizó una reforma tributaria con la llegada del nuevo régimen.

El analizar un país en el que el cambio de régimen no permitió llevar a cabo una reforma fiscal, ayuda a determinar el factor o los factores que impiden o facilitan dicha reforma fiscal. Otra alternativa posible hubiera sido analizar un caso en el que sí se produce una reforma fiscal con el cambio de régimen, como el caso de Chile en 1990. Esto nos permitiría reforzar nuestras conclusiones sobre el caso de España y afianzar nuestra evidencia sobre las condiciones necesarias para que se produzca una reforma fiscal. Sin embargo, el analizar un caso similar al español no nos ayuda a demostrar cuáles son los factores determinantes en el éxito de la reforma tributaria, porque los factores en común en ambos países también pueden estar presentes en otros en los que no se ha dado una reforma fiscal. Es preferible escoger un país en el que no se ha producido una reforma fiscal para determinar en qué medida en dicha nación se dan las mismas condiciones que en España y cuál es el factor o factores que no están presentes y que pueden explicar la ausencia de reforma tributaria⁶.

La mejor alternativa posible sería coger todo el universo de países que han experimentado la transición a la democracia en los últimos años, determinar cuáles han realizado una reforma fiscal y cuáles no y analizar las variables mencionadas en el capítulo de España para ver cuáles son las que realmente explican el éxito de la reforma fiscal. Un análisis de este tipo requeriría un estudio pormenorizado de diversos países, de sus sistemas impositivos, de las reformas fiscales llevadas a cabo, de las actitudes de los líderes políticos hacia dicha reforma, y del contexto institucional en el que toman las decisiones. Eso nos permitiría una generalización empírica sobre cuáles son las condiciones suficientes para que se dé una reforma fiscal y determinar la probabilidad de que un país realice una reforma tributaria en un momento de transición política. Sin embargo, esa no es la metodología elegida en la tesis.

⁶ Esta opción metodológica es una de las que John Stuart Mill señala en su obra *Method of Agreement* que consiste en comparar dos casos con características en parte similares y en parte diferentes pero que tienen resultados distintos. La divergencia de resultados se atribuye, entonces, a las diferencias existentes entre los dos casos.

Esta investigación pretende realizar una aportación al estudio de las condiciones que hacen posible que se produzca una reforma fiscal que cambie la distribución de la carga tributaria existente en una sociedad en un momento de transición política. Las premisas y el marco teórico expuesto en la tesis permiten establecer las posibilidades de que se dé una reforma fiscal en un país y determinar cuáles son los factores más relevantes en su realización.

El objetivo fundamental de esta tesis es, por tanto, analizar las condiciones que posibilitan la reforma fiscal. Para ello, partimos de un marco teórico en el que unos líderes políticos que pretenden continuar en el poder y allegar recursos, apelan a unos electores en un contexto institucional que abre o restringe la posibilidad de reforma fiscal. Aunque los líderes políticos son actores racionales que quieren seguir en el poder y recaudar ingresos, cuando ambos objetivos entran en conflicto prefieren continuar en el poder. Así, a pesar de que mantener el poder y recaudar ingresos son, normalmente, objetivos básicamente compatibles, a veces los políticos hacen intercambios entre ambos. En esta investigación mostramos que los políticos tratan de lograr ambos objetivos, haciendo concesiones entre uno y otro dependiendo de las circunstancias.

Esta investigación enfatiza el papel fundamental que juegan los líderes políticos en la realización de la reforma y contrasta con otras perspectivas que han explicado la reforma fiscal en términos de grupos de interés, partidos políticos, cultura política o factores internacionales. Así mismo, pretende demostrar que el tipo de régimen sí importa, es decir que la democracia abre la posibilidad de realizar una reforma fiscal, y que, además, el tipo de democracia que se establece también es relevante para la realización de una reforma tributaria. En último término, lo que intentamos determinar es si la democracia permite una reforma fiscal, por qué la posibilita y cómo lo logra.

El analizar el impacto de la democratización en la reforma fiscal es un tema relevante por varias razones. A nivel práctico, porque muchos países que han experimentado una transición a la

democracia se enfrentan a serios problemas fiscales que requieren una reforma de los sistemas tributarios existentes. En este sentido, el analizar las condiciones que posibilitan una reforma tributaria puede ayudarnos a determinar la capacidad de las nuevas democracias para llevar a cabo los cambios en el sistema impositivo. A nivel teórico, este análisis nos permite hacer una contribución a una literatura cada vez más abundante que estudia cómo las instituciones políticas internas perfilan o modelan los incentivos a los que se enfrentan los líderes políticos para diseñar las políticas públicas.

Es preciso matizar que el examinar únicamente, las características del electorado y ciertas características institucionales de la democracia, como las reglas electorales y los sistemas de partidos, no permite explicar todos los determinantes del comportamiento político que está influenciado por variables complejas. Sin embargo, el centrarnos en la distribución de las preferencias del electorado y en las reglas electorales y los sistemas de partidos nos ayuda a entender el conjunto de incentivos y limitaciones a los que se enfrentan los líderes políticos al elaborar una política y los costes en los que incurrirán si no prestan atención a dichos factores. En este sentido, el marco teórico desde el que partimos en esta investigación explica el efecto del cambio de régimen en la estructura de recompensas a las que se enfrentan los líderes políticos.

Esta investigación tiene varias limitaciones. Analiza las condiciones que hacen posible una reforma fiscal, pero se centra concretamente en un cambio de un sistema tributario regresivo con baja presión fiscal a otro progresivo con una mayor carga impositiva. Así mismo, la tesis examina la oportunidad de realizar una reforma fiscal en un momento de cambio de régimen, concretamente de una dictadura de derechas a una democracia. La reforma fiscal también puede implicar un cambio de un sistema progresivo a uno regresivo o puede llevarse a cabo en países con dictaduras de izquierdas. En cualquier caso, la reforma fiscal se realizará cuando los líderes políticos quieran y puedan llevarla a cabo en función de sus dos objetivos fundamentales, teniendo en

cuenta el electorado que va a elegirles y la estructura institucional en la que tienen que tomar sus decisiones. En otras palabras, los elementos a analizar para explicar las condiciones que posibilitan la reforma tributaria son los mismos, únicamente cambiarán las estrategias en función de cómo se combinen esos elementos. En este sentido, el estudio de los procesos de reforma fiscal distintos de los que aquí se analizan puede servir para futuras investigaciones ya que nos permitiría profundizar en las estrategias de los líderes políticos ante distintas combinaciones de factores.

Para la elaboración de la tesis se realizaron dieciséis entrevistas a relevantes líderes políticos del régimen franquista vinculados al Ministerio de Hacienda, a políticos que participaron en la reforma tributaria de 1978 y a expertos en temas fiscales⁷. Los nombres de los entrevistados son los siguientes: Fernando Abril Martorell, Oscar Alzaga, Enrique Barón, José Borrell, Ignacio Camuñas, Domingo Carbajo, M^a Luisa Delgado, Miguel Angel Fernández Ordoñez, Enrique Fuentes Quintana, Jaime García Añoveros, Juan Antonio Garde, Miguel Herrero y Rodríguez de Miñón, Miguel Angel Lasheras, Dionisio Martínez, Alberto Monreal y Jesús Ruiz Huerta. Estas entrevistas, junto con un estudio pormenorizado de la información proporcionada por el Instituto de Estudios Fiscales y de las aportaciones de los autores que han analizado las reformas económicas en distintos regímenes políticos componen la base sobre la que se ha desarrollado la investigación sobre el caso español. La profundización sobre el estudio del caso brasileño fue posible gracias a una estancia de tres meses en la Universidad de Princeton.

La tesis se divide en seis capítulos. El primer capítulo presenta el marco teórico de la tesis, así como las distintas aportaciones que se han hecho al estudio de la política tributaria y la reforma fiscal. Los dos capítulos siguientes describen el sistema tributario de la dictadura y analizan las modificaciones fiscales que se realizaron en

⁷ En el anexo se detallan los cargos y las fechas de realización de las entrevistas.

12 / La política de la reforma fiscal...

el régimen franquista. Asimismo, tratan de explicar por qué la reforma fiscal no fue posible en dicho régimen. El cuarto capítulo se ocupa de la reforma fiscal llevada a cabo con la llegada de la democracia; examina las causas y los factores que condujeron a la reforma fiscal de 1977 para tratar de contrastar los argumentos presentados en el capítulo teórico. En este capítulo también se analiza la paralización de la reforma fiscal en 1978 y se hace un balance de dicha reforma antes de la llegada al poder de los socialistas. El quinto capítulo analiza el caso de la reforma fiscal en Brasil, la propuesta realizada por el Ministro de Hacienda Luiz Carlos Bresser Pereira y el fracaso de dicha propuesta. Finalmente, el último capítulo recoge las conclusiones.

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO

Introducción

Este capítulo pretende establecer el marco teórico desde el que se va a analizar la reforma tributaria. En primer lugar, ofrecemos una breve definición de los conceptos fundamentales que se utilizan en la investigación, para pasar después a determinar específicamente la naturaleza de la reforma tributaria. El tercer apartado recoge las distintas teorías que se han ocupado de explicar la reforma fiscal y finalmente, el último apartado presenta el marco teórico que guía nuestro estudio y desde el que analizaremos el proceso de la reforma tributaria en España y Brasil.

1.1 Definición de conceptos

Al comienzo del estudio es recomendable definir tanto la variable independiente, como la variable dependiente. En otras palabras, es preciso explicar qué entendemos por democracia y por reforma tributaria.

La democracia es definida como un conjunto de instituciones que permiten a toda la población adulta elegir a sus representantes políticos en unas elecciones competitivas y periódicas y promover sus ideas e intereses a través de la acción colectiva pacífica y organizada¹. El conjunto de instituciones que conforman la

¹ Ver Dahl, 1971, 1-9; O'Donnell, Schmitter y Whitehead, 1986, 7-8.

democracia conceden a los ciudadanos la oportunidad de elegir a sus gobernantes y expresar sus preferencias a través de los partidos políticos, grupos de interés o movimientos sociales.

De acuerdo con esta definición España, que comienza su proceso de transición a la democracia en 1975 a la muerte del General Franco, es considerada como una democracia a partir de las elecciones de 1978. Brasil, por su parte, empieza su camino hacia la democracia en 1979, y en 1985 todos los representantes políticos excepto el Presidente son elegidos por elecciones directas. En este sentido, aunque estrictamente Brasil no es una democracia hasta 1990, año en el que se celebran las elecciones presidenciales, este estudio se centra en el período posterior a 1985 denominado como la "Nueva República".

No todos los cambios de la estructura tributaria se pueden considerar como reformas tributarias. Sólo cuando existe un replanteamiento de todo el funcionamiento del sistema fiscal, cuando realmente se cuestiona la articulación global del sistema, los parámetros de la distribución de la carga tributaria, es decir, sobre qué sectores, qué actividad, o qué impuesto debe recaer, es cuando podemos hablar de reforma tributaria. Si este término exige la mudanza en los principios de reparto de la carga tributaria, implica una transformación profunda de las leyes y las costumbres tributarias. Una reforma fiscal, por tanto, no puede darse sin lo que Hall (1989)² denomina un cambio de tercer orden (third order change).

Hall señala que en el proceso de elaboración de una política hay tres variables fundamentales: los fines generales que guían la política de un área determinada, los instrumentos técnicos utilizados para lograr dichos fines, y los contenidos específicos de dichos instrumentos. El objetivo fundamental de la política tributaria es la recaudación, sin embargo, esos recursos pueden dedicarse a diversos fines³. Un fin puede ser, por ejemplo, la redistribución

² Hall, P. 1989. *The Political Power of Economic Ideas*. Princeton University Press. Princeton.

³ Cualquier sistema tributario incluye una compleja mezcla de fines y ambiciones que compiten entre sí. Así, por ejemplo, aumentar la

de la carga impositiva, el instrumento elegido puede ser el impuesto sobre la renta de las personas físicas, y su contenido específico el tipo impositivo que se decida para cada nivel de renta. En función de estas tres variables podemos distinguir tres tipos de cambio en una política determinada. El primer tipo de cambio que Hall denomina *first order change* supone una modificación del contenido de los instrumentos, en el ejemplo mencionado anteriormente significaría un aumento o disminución de los tipos impositivos del impuesto sobre la renta. Un tipo de cambio distinto sería el *second order change*, es decir, una modificación de los instrumentos establecidos, por ejemplo introducir otro impuesto (el de patrimonio) en vez del mencionado para cambiar la distribución de la carga impositiva. El último tipo de cambio es el *third order change* y supone un salto cualitativo respecto a los dos anteriores, implica una modificación de los fines que guían dicha política. En nuestro caso significaría que la redistribución deja de ser el fin de la política tributaria y otro fin pasa a ocupar su lugar, por ejemplo el incremento de la recaudación.

El cambio de primer y segundo orden preservan las características generales de una política, mientras que el cambio de tercer orden implica una modificación del *policy paradigm* de quienes elaboran la política tributaria. Los encargados de diseñar las distintas políticas suelen tener un marco interpretativo, un conjunto de ideas que determinan no sólo los fines que debe lograr una política

recaudación, redistribuir la renta, impulsar el ahorro, estimular el crecimiento económico, penalizar el consumo, dirigir la inversión, y recompensar ciertos valores, son algunos de los diversos objetivos que cualquier gobierno trata de lograr con los tributos recaudados. Ciertamente, los impuestos son un instrumento fundamental, si no el principal, a través del cual el gobierno trata de intervenir en el sector privado. Los resultados particulares, como por ejemplo una determinada distribución de la carga fiscal, o la mayor importancia relativa de un determinado impuesto frente a los demás, son el resultado de una combinación de los objetivos anteriormente mencionados. Por lo tanto, debemos partir de la idea de que las políticas tributarias son instrumentos con múltiples caras que están en el vértice de las relaciones políticas y económicas.

específica, sino también los instrumentos necesarios para conseguirlos, y los tipos de problemas que deben resolver. Este marco es lo que se denomina *policy paradigm* y se muestra en la propia terminología que utilizan los políticos a la hora de hablar de una determinada política. Desde este paradigma los líderes políticos interpretan la realidad de una determinada manera y de esta forma limitan qué es objeto de discusión o de debate en una política específica.

El paso de un paradigma a otro es conflictivo⁴ ya que todos los decisores no tienen por qué adoptar el nuevo paradigma, habrá algunos que sigan aceptando el viejo paradigma. Cada teoría contiene su propia interpretación de la realidad en la que los líderes políticos tienen que desarrollar su labor, y cada una de ellas es distinta. Por esa razón, a menudo, los representantes de distintos paradigmas no pueden ponerse de acuerdo sobre qué conjunto de datos pueden proporcionar evidencia sobre la superioridad o bondad de una teoría sobre otra. Esta situación hace que el proceso por el que un determinado paradigma sea sustituido por otro sea más sociológico que científico. La elección entre uno y otro no suele hacerse únicamente en base a criterios científicos, sino que implica una serie de juicios políticos. En este sentido, el que un nuevo paradigma triunfe sobre otro dependerá del lugar que ocupen en la estructura institucional aquellos que lo defienden, de los recursos que puedan utilizar en la resolución de los conflictos relevantes.

Los fracasos en una política determinada también juegan un papel relevante en el paso de un paradigma a otro. Al igual que en los paradigmas científicos, la teoría que guía una política puede ser amenazada por la aparición de lagunas o temas que no pueden ser explicados en los términos de ese paradigma. A medida que

⁴ Hall describe el cambio de paradigma de tercer orden basándose en el trabajo de Kuhn (1970) sobre el progreso científico. Los cambios de primer y segundo orden pueden ser vistos como "*normal policymaking*", un proceso por el cual se ajusta la política sin cuestionar los fundamentos de un paradigma determinado, de la misma manera que Kuhn describe el proceso de cambio del "*normal science*"

dichas lagunas se van acumulando, se intentan dar explicaciones ad hoc, pero esto a su vez perjudica la coherencia intelectual de la teoría original. Esta incoherencia precipitará un cambio de paradigma.

En esta investigación hablaremos de reforma fiscal sólo cuando se produce un cambio en el marco interpretativo de la política tributaria que traiga consigo una nueva concepción de los fines que debe perseguir el sistema tributario y unos nuevos instrumentos para conseguirlos. En definitiva, para que se produzca una verdadera reforma impositiva debe darse un cambio radical en el paradigma dominante entre los hacendistas que inspire los criterios que han de guiar la nueva financiación de los gastos del Estado y de todas las Administraciones Públicas.

1.2 Teorías que han intentado explicar la reforma fiscal

El centrarse en el papel de los líderes políticos, en los electores y en el contexto institucional en el que dichos líderes toman sus decisiones para explicar la reforma fiscal, contrasta con otro tipo de interpretaciones en las que dicha reforma es el resultado de la ideología del partido político en el poder, de la lucha entre diversos grupos de interés, de la cultura política de un país, o de la presión externa de organismos internacionales.

La literatura académica actual acepta unánimemente que los gobiernos controlados por partidos conservadores o socialdemócratas tienen distintos objetivos económicos que preferirían perseguir en ausencia de restricciones externas (Boix, 1996, 27). De los gobiernos socialistas se espera que intervengan ampliamente en la economía para modificar los resultados de una economía de mercado y para redistribuir la riqueza con el fin de favorecer a los sectores menos privilegiados y promover la igualdad en general. Por el contrario, se supone que los partidos conservadores desarrollarán, en términos generales, políticas menos intervencio-

nistas y que confiarán en los mecanismos del mercado para maximizar el crecimiento y proteger las libertades individuales⁵.

Concretamente, respecto a la política tributaria la afirmación más recurrente es que los partidos de izquierda adoptan impuestos más progresivos, y los de derechas más regresivos. Algunos estudios cuantitativos han corroborado esta aseveración para algunos períodos y países⁶. Estas diferencias en las posiciones de los partidos en torno al tema tributario están relacionados con el papel que debe desempeñar el Estado en la promoción y redistribución del crecimiento económico y se derivan de una conjunción de intereses -esto es, de las consecuencias redistributivas de las políticas económicas- e ideas -mayoritariamente aquí en el sentido de modelos o paradigmas económicos-. Dentro de un interés común por asegurar el crecimiento de la economía, las preferencias de los partidos varían en relación a las políticas impositivas específicas que deberán seguirse para fomentar el crecimiento económico precisamente porque afectan de manera diferente al bienestar de los estratos sociales y económicos y, más en general, porque tienen distintas consecuencias sobre el nivel de igualdad económica en un país dado. Las diferencias entre partidos políticos sobre los temas impositivos también dependen del conjunto de teorías o paradigmas que los partidos barajan a propósito de cómo funciona la economía y de qué políticas pueden emplear para mejorar la situación de la economía. En última instancia, son los líderes políticos de los partidos los que sopesan

⁵ Véase Hibbs (1977, 1987), Lipset (1983), Alvarez, Garrett y Lange (1991) y Alesina y Rosenthal (1995) respecto al uso de estos supuestos iniciales para modelar las políticas de los partidos. Véase Budge, Hearl y Robertson (1987), Inglehart (1984) y Laver y Hunt (1992) sobre investigaciones empíricas recientes realizadas que muestran que esta clásica división entre izquierda y derecha en lo que se refiere a gestión gubernamental de la economía, el control público de la industria y la reducción de la desigualdad en la distribución de la renta constituye la dimensión política clave en la mayoría de los sistemas de partido occidentales, al menos desde la Segunda Guerra Mundial.

⁶ Castles, 1982.

las consecuencias de la política impositiva y los que tienen en mente un modelo económico instrumental que guía sus decisiones; son ellos los que deciden si se cambia la estructura impositiva en función de cómo afecte dicha modificación a sus objetivos de permanecer en el poder y allegar recursos y de las ideas económicas que guían su acción. Por esta razón, la investigación se centra en el papel de estos actores políticos.

El enfoque más utilizado para explicar la realización de una política en una democracia es el centrarse en el papel de los grupos de interés. El modelo es muy simple: la reforma de una política tiene consecuencias distributivas para distintos grupos, los cuales se organizan para proteger sus rentas. Desde esta perspectiva, el destino de toda reforma descansa en el equilibrio de poder entre los perdedores y los ganadores de la reforma (Haggard y Webb, 1994, 8).

El proceso de determinación e implementación de las políticas públicas, por tanto, no puede plantearse como si sólo afectase a los políticos y a los burócratas⁷. Desde esta perspectiva, se asume que los grupos usan su poder para perseguir sus intereses a corto plazo y que siempre intentarán desplazar la carga fiscal a otros grupos si es que tienen el poder político para hacerlo. En los temas fiscales los grupos de presión pueden tener más éxito, ya que la naturaleza técnica y compleja de los impuestos hace más fácil que su influencia real se esconda tras una jerga económica y legal. Así, por ejemplo, Alt (1984) concluye que la distribución de los impuestos es el resultado de la defensa de intereses específicos por parte de grupos de presión especiales. Sin embargo, son los líderes políticos los que responden a las presiones de sus votantes porque quieren

⁷ Tampoco puede pensarse que sólo deban considerarse como participantes en ese proceso a políticos, burócratas y grupos de interés. Aportaciones recientes de la Ciencia Política sugieren el concepto de entramado o de red como el más capaz de recoger toda la riqueza de actores, intercambios, presiones y negociación que encierra no sólo el proceso de elaboración y decisión del programa de actuación, sino también la fase implementadora e incluso los parámetros de evaluación que servirán para decidir la continuidad o no de la política en cuestión.

permanecer en sus puestos, e intercambian un tipo de política por apoyo político. En consecuencia, es preciso analizar en profundidad las alternativas y limitaciones a las que se enfrentan los políticos ante la presión de los grupos de interés.

Otro argumento muy común para explicar la diversidad en las políticas públicas suele ser la variedad de culturas políticas existentes en los distintos países. La cultura política de una sociedad consiste en un sistema de creencias empíricas, símbolos y valores que definen la situación en la cual se lleva a cabo la acción política. En este sentido, proporciona una orientación subjetiva a la política (Verba, 1965, 513). Definida de esta manera, la cultura política puede variar entre las distintas clases, grupos étnicos o generaciones. En cuanto a la política tributaria, la literatura basada en el estudio de los valores y las preferencias políticas ha enfatizado que el debate político en un país viene delimitado por las diversas expectativas que tienen los ciudadanos acerca del rol que debe desempeñar el Estado en la sociedad. Así, por ejemplo, a menudo se afirma que a pesar de que los ciudadanos franceses e italianos están a favor de la intervención estatal, tienen una actitud anti-fiscalidad con los consiguientes elevados niveles de evasión, y eso produce sistemas tributarios muy dependientes de los impuestos indirectos. Luego, desde esta perspectiva, la cultura política existente en un país hace que el gobierno tienda a dar una determinada solución a los problemas planteados por los impuestos, que escoja una determinada alternativa en vez de otra.

La perspectiva que interpreta la reforma fiscal en función de la cultura política existente en un país tiene varias limitaciones. En primer lugar, es muy difícil establecer la relación directa entre los impuestos y la cultura en la que se desenvuelve la política. Para saber la relevancia de la cultura política en la reforma fiscal, deberíamos saber en qué momento se da un cambio en los valores de los ciudadanos. Sólo si dicho cambio se produce antes de la reforma fiscal podríamos considerar el papel de la cultura política. Por otra parte, si la política tributaria entraña decisiones difíciles y potencialmente peligrosas para los políticos en el poder, es de suponer que éstos querrán tomar decisiones más calculadas

(Alt,1983). Además, en la mayoría de las sociedades la cultura no es un concepto unitario, y puede que existan distintas y variadas culturas políticas. En cualquier caso, los valores deben ser incorporados, absorbidos a través del proceso político antes de que puedan tener cualquier influencia en la política y son los líderes políticos quienes responden a dichos valores. La cultura política se refleja en las preferencias del electorado y éstas son tenidas en cuenta por los líderes políticos para elaborar políticas que les permitan lograr sus dos objetivos, mantenerse en el poder y allegar recursos.

Desde otra perspectiva, la reforma tributaria se explica por factores internacionales. Stallings (1992) señala tres formas en las que los factores internacionales influyen en las elecciones de las políticas internas. En primer lugar, a través de los mercados de capitales y bienes internacionales (markets), ya que lo que ocurre en dichos mercados determina la disponibilidad de recursos externos. La segunda forma en la que se ven afectadas las políticas domésticas es a través de las redes de relaciones que unen los actores internacionales y los nacionales (linkages). Por último, las acciones internas están limitadas por el poder político, financiero e ideológico que ejercen los países acreedores sobre los deudores (leverage). Este poder se ejerce directamente y a través del establecimiento de las reglas de juego.

El hecho de que se hayan multiplicado los contactos entre los políticos y funcionarios de diversos países a través de organizaciones internacionales como la OCDE, la UE, o el Fondo Monetario Internacional (linkages), hace que las ideas se extiendan más fácilmente entre las distintas naciones y que se produzca un mimetismo de los sistemas tributarios. Los organismos internacionales, como el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional, elaboran informes en los que señalan las características que tienen que tener los sistemas tributarios para lograr la máxima eficacia, y de este modo, limitan la discusión sobre los posibles sistemas impositivos. En este sentido, las instituciones internacionales ayudan a cambiar las ideas de los líderes políticos sobre cuál es el tipo de sistema impositivo más adecuado.

Por otro lado, a medida que una economía se va abriendo al exterior, se vuelve más dependiente de lo que ocurre en otros países. Cualquier país, aunque tenga una elevada cantidad de recursos y un gran mercado interno, no puede ya permitirse el tomar decisiones individuales en temas fiscales. El capital es más móvil que nunca y una empresa buscará aquel país donde encuentre una mayor estabilidad política y económica para llevar a cabo sus operaciones financieras. Actualmente, la influencia más clara del entorno internacional se observa en torno a los temas de competitividad. Concretamente, la UE está intentando llevar a cabo una armonización fiscal con el fin de asegurar que ningún país obtenga una ventaja económica a través de su sistema impositivo. Uno de los principales objetivos de la UE es eliminar las barreras a la libre circulación de bienes y servicios, e impulsar la competencia justa entre sus miembros, y la armonización fiscal se considera como un avance fundamental en ese sentido. Esta situación está forzando la convergencia de las políticas tributarias de los distintos países.

El resultado de las presiones de los factores internacionales no es el mismo en todos los países. Diversos autores⁸ señalan que, a pesar de que los países experimentan presiones similares, las políticas que llevan a cabo varían en su contenido y en la rapidez con que las implementan. Estas variaciones sugieren que las estructuras económicas y políticas internas son importantes para entender las respuestas de los países a presiones externas. Así, Gourevitch (1986) señala que a menos que la situación internacional sea totalmente coercitiva, como en el caso de una ocupación, la elección de una política entre distintas alternativas depende de la distribución de poder dentro del país y de los factores que determinan dicha distribución. En este sentido, los factores internacionales afectan a las políticas a través de los actores internos.

En cuanto a la política tributaria, aunque los factores internacionales ayuden a cambiar las ideas dominantes sobre la imposición, son los líderes políticos quienes tienen la última palabra. Los políticos sopesarán las ganancias potenciales de

⁸ Kahler (1992), Stallings (1992), Nelson (1990).

adoptar una nueva política tributaria dependiendo de los costes políticos internos que suponga. Dichos costes, a su vez, dependerán de la distribución de preferencias del electorado y de la estructura institucional en la que los líderes políticos toman sus decisiones. Esta investigación sugiere que, a pesar de que los factores internacionales pueden empujar a los líderes políticos hacia la reforma tributaria, los factores domésticos son los que determinan cuándo se realiza dicha reforma y el contenido que tendrá.

1.3 La naturaleza de la reforma tributaria

La innegable relevancia de la reforma tributaria contrasta con la poca atención que se le ha prestado desde la sociología. Tan escasa atención posiblemente se deba a la idea de que estos temas pertenecen al campo de los hacendistas o tratadistas de derecho financiero, ya que se considera la reforma tributaria como un mero problema técnico. Desde esta perspectiva la reforma impositiva es un producto de los desajustes existentes entre los fines que se quieren conseguir con dicho sistema y la economía en la que se aplica. Sin embargo, la reforma fiscal no es exclusivamente una cuestión técnica o de ajuste, es un fenómeno complejo debido a que sirve para financiar un bien público.

Los impuestos son considerados como los costes que impone el gobierno para financiar los servicios públicos de los que se benefician todos los ciudadanos. En la medida en que los servicios ofrecidos por el gobierno representan un bien público⁹, pagar impuestos significa contribuir a la provisión de dicho bien. Dado que en un contexto de bien público los ciudadanos pueden disfrutar de

⁹ Los bienes públicos tienen dos características: su consumo por parte de una persona no restringe el consumo del mismo por parte del resto de la sociedad y una vez producido, nadie puede ser excluido de su disfrute. La consecuencia de dichas características es que los ciudadanos tendrán un incentivo para tratar de beneficiarse del bien público sin pagar por él, es decir tienen un incentivo para *free ride*.

dicho bien sin pagar por él, tienen un incentivo para engañar sobre sus preferencias acerca de los servicios proporcionados por el gobierno con el fin de minimizar su carga tributaria y hacer que otros paguen los costes de dichos servicios. Esta es la razón por la que Bates (1989,479) afirma que la reforma fiscal implica inherentemente política. Los individuos y los grupos tratarán de influenciar la elaboración de las leyes tributarias que se estén discutiendo para maximizar el beneficio neto que se derive de los servicios proporcionados por el gobierno, por ejemplo haciendo que la carga impositiva que tengan que pagar con la nueva ley sea menor.

La reforma tributaria, además de servir para financiar un bien público, tiene otra característica que la convierte en objeto de lucha política: sus consecuencias distributivas. Los argumentos sobre las reformas económica suelen distinguir entre sus efectos agregados y los distributivos; si lo que se considera son las consecuencias en su conjunto o variaciones en el impacto social de sus costes y beneficios. La suficiencia del sistema tributario puede ser un efecto final, pero en una reforma fiscal siempre hay un cambio en la distribución de la carga impositiva soportada por los distintos grupos. En este sentido, con la reforma tributaria unos grupos ganan mientras que otros pierden, luego la reforma será apoyada por los que ganan con dicha política y rechazada por los que pierden. El resultado dependerá de la distinta fuerza política de cada una de las partes, es decir, dependerá del equilibrio de fuerzas entre los dos grupos.

Los perdedores de una reforma pueden hacer prevalecer su decisión aunque dicha reforma sea beneficiosa para la mayoría de la sociedad. Un problema clásico de las reformas de las distintas políticas es que los costes de dicha reforma suelen estar concentrados, mientras que los beneficios son difusos. Esto hace que los perdedores estén bien organizados, mientras que los supuestos beneficiarios se enfrentan a los problemas de acción colectiva y no están organizados. Las elecciones permiten la posibilidad de corregir estos problemas, ya que los votos se enfrentan a la intensidades. En una democracia, donde los líderes políticos dependen de sus electores para seguir en el poder, un número

elevado de votos puede hacer que las presiones de un grupo determinado por evitar una reforma sean superadas. En las dictaduras, por el contrario, la “intensidad” de la influencia de los grupos de presión no puede compensarse con la “cantidad de votos”.

Existen otras razones por las que los grupos que quieren evitar la reforma impongan su criterio sobre los demás. En principio, una reforma que genera un beneficio social podría ser políticamente viable si parte de esos beneficios se destinaran a compensar a los perdedores. Sin embargo, puede que esos mecanismos de compensación no existan. Además, el resultado de la reforma quizá no sea claro y exista incertidumbre sobre cómo afectará dicha reforma a los distintos grupos. Los grupos beneficiarios de la reforma no sólo tendrán problemas de organización, sino que es posible que ni siquiera sepan quienes son los que van a ganar con dicha reforma. Por último, la estructura institucional puede ampliar la capacidad de veto de los perdedores, concediéndoles un peso desproporcionado en la decisión sobre las políticas.

En consecuencia, la reforma tributaria no es una mera operación técnica de adaptación, mejora o racionalización de los ingresos públicos, sino un tema político, un instrumento de lucha entre diversos intereses sociales, ideológicos y económicos para mejorar su posición a la hora de soportar la presión fiscal que asigne el Estado. Considerar la reforma tributaria como una cuestión neutral, un mero traslado al ámbito normativo y práctico de una estructura tributaria teórica, es negar la carga política que tiene todo proceso de lucha entre intereses económicos.

Sin embargo, el sistema tributario no sólo es un producto histórico e ideológico que responde, con mejor o peor fortuna, a los intereses de los grupos sociales representados en el aparato del Estado. Por un lado, la estructura tributaria está además íntimamente relacionada con la estructura económica. El sistema tributario depende de la estructura económica de dicho país y de la distribución de la renta nacional. Así, por ejemplo, los instrumentos utilizados para la recaudación serán distintos en un país económicamente subdesarrollado, con una distribución de la renta

muy desigual y con una casi inexistente clase media, que en un país con un desarrollo económico, una renta per cápita y una distribución de la renta diferentes. En el primer caso, el sistema tributario puede estar basado en impuestos de producto, pero en el segundo caso, la estructura económica del país permite establecer impuestos personales.

Por otro lado, la situación económica por la que atraviesa el país en un determinado momento puede favorecer u obstaculizar la reforma tributaria. En la puesta en marcha de su estrategia económica preferida, todo gobierno está limitado por la evolución del ciclo económico. En momentos de bonanza económica es difícil que se realicen modificaciones relevantes en la estructura impositiva porque la buena marcha de la economía no favorece que se introduzcan cambios que produzcan incertidumbre y que puedan afectar al comportamiento económico. La recesión económica, por otra parte, implica tanto una sustancial pérdida de apoyo como un descenso significativo de los ingresos fiscales y un gasto social más elevado, todo lo cual puede reducir aún más la limitada autonomía política que le queda al gobierno para aprobar sus planes de reforma. Sin embargo, como veremos más adelante en contextos de crisis económica, cuando la situación parece insostenible, la reforma fiscal encuentra un entorno más favorable porque la gravedad de la crisis hace que abra una “ventana de oportunidad” para realizar reformas¹⁰

Asimismo, es preciso señalar que el proceso de reforma tributaria es un proceso circular y dinámico, ya que los cambios en los mecanismos de exacción tributaria inciden sobre magnitudes económicas. Un cambio del sistema impositivo afecta a la propia suficiencia del aparato estatal, puede hacer que aumenten o disminuyan los recursos para cubrir necesidades públicas. En este sentido, la reforma tributaria no es una operación aislada en el conjunto de variables sociales y económicas que actúan desde y por el Estado.

¹⁰ La “ventana de oportunidad” que abre la crisis económica está descrita en el apartado 1.7.

Por lo tanto, la reforma tributaria no es un compartimento estanco, una cuestión que permanece en un momento fijo del tiempo, bien porque determinados sectores sociales reivindiquen "otra" estructura tributaria más favorable a sus intereses, bien porque la economía no ha de ser vista como una estructura estática, sino cambiante. La reforma tributaria aparece, así, como un proceso esencialmente dinámico donde la dimensión temporal, el timing, es un elemento fundamental.

La reforma impositiva es una reforma estructural que no se puede hacer por sorpresa, requiere tiempo para poder llevarla a cabo. En primer lugar, se necesita tiempo para ganar cierto apoyo de los ciudadanos hacia la reforma. Los problemas de acción colectiva que subyacen en la reforma fiscal hacen que los gobiernos se enfrenten a costes para recaudar los impuestos. Desde la perspectiva de los individuos y empresas que son los que pagan los impuestos siempre existirá un incentivo para reducir su carga tributaria por muy pequeña que sea, y por lo tanto, no puede suponerse la aceptación sin más de los cambios que introduzca la reforma tributaria. También, la burocracia que gestiona los impuestos necesita tiempo para adecuarse al nuevo sistema impositivo que establezca la reforma, para que aprenda como funciona. Por otro lado, si en un plazo dado no se establece y consolida, dará oportunidad a la organización de los grupos contrarios al desarrollo de la reforma.

Existe otra forma en la que el tiempo afecta a la reforma fiscal si tomamos en consideración los incentivos a los que se enfrentan los decisores de las políticas. Los políticos realizan un cálculo sobre los beneficios de una reforma dependiendo de una serie de factores políticos e institucionales como unas elecciones, manifestaciones, etc. Así, por ejemplo, los gobernantes estarían dispuestos a llevar a cabo reformas que supongan un mayor beneficio social, pero si las elecciones están próximas, las futuras ganancias de la reforma no son tan importantes como el presente. Esto significa que dados unos límites institucionales y políticos, el período de tiempo sobre el que los políticos realizan sus cálculos de costes y beneficios de la reforma puede ser demasiado corto para que dicha reforma les resulte políticamente rentable. Esto es resultado del problema de

acción colectiva señalado por Mancur Olson. A largo plazo los distintos grupos sociales pueden beneficiarse de los sacrificios que hagan entre todos, pero a corto plazo cada uno de ellos preferirá convertir la política tributaria en un juego distributivo¹¹ y tratará de que la carga fiscal recaiga en otro grupo. Si los líderes políticos realizan una reforma cuando las elecciones están próximas, los electores sólo considerarán los sacrificios que supone dicha reforma, porque no habrán tenido tiempo para apreciar los beneficios. En consecuencia puede que los votantes castiguen en las urnas a los líderes políticos que han llevado a cabo la reforma y éstos pierdan el poder.

Por el contrario, cuando los políticos acaban de ser elegidos y disponen de tiempo hasta las próximas elecciones, la reforma tiene más posibilidades de realizarse. Los costes o sacrificios que suponga la reforma al principio no tienen importancia porque la permanencia en el poder de los líderes políticos no corre riesgo inmediato. Más adelante cuando los beneficios de la nueva política sean apreciados, los líderes políticos pueden aprovecharlos para lograr su reelección. En definitiva, una mínima condición para que la reforma tenga éxito es que los líderes políticos estén seguros sobre su mandato. En la medida en que exista alguna incertidumbre sobre su continuidad en el poder, el horizonte de tiempo en el se considera la reforma es más corto y el cálculo sobre sus costes y beneficios variará. Así, en momentos de incertidumbre, el líder político tendrá más en cuenta los costes inmediatos de la reforma, y menos las futuras ganancias.

Por otro lado, Przeworski (1991) analiza los motivos que pueden inducir a la gente a respaldar un programa de reforma que suponga unos costes inmediatos. Los votantes examinan la corriente de consumo que pueden esperar bajo cada estrategia: status quo y reforma. Si confían en el éxito de una estrategia particular, asignarán al consumo al que podrían acceder al cabo de varios periodos casi el mismo valor que a su consumo presente. Si

¹¹ Olson, M. 1982. *The Rise and Decline of Nations*. Yale University Press. New Haven. (pp 41-7)

su confianza en la estrategia es escasa, atribuirán poco valor a los resultados distantes y concentrarán su atención en los más próximos. Optarán por la estrategia asociada al valor más alto, dada la corriente proyectada de consumo y su confianza en el futuro bajo la estrategia en cuestión.

Las reformas necesitan tiempo para desarrollarse y se llevan a cabo mediante secuencias de decisiones que han de tener en cuenta los resultados logrados hasta el momento y la resistencia que ha ido surgiendo. Al ir adoptando medidas sucesivas en la vía de la reforma, los gobiernos examinan los costes transitorios que se han producido, la probabilidad de que se alcancen los objetivos finales y las posibles consecuencias electorales de lo que se ha logrado y lo que queda por hacer (Bresser, Maravall y Pzeworski, 1995, 161). Así, el camino de las reformas puede llevar a la continuación de éstas hasta sus últimas consecuencias, a la modificación de su contenido o de su ritmo, a su suspensión en espera de que lleguen tiempos mejores, a abandonarlas o a invertir su rumbo. En este sentido, las decisiones adoptadas por los reformadores sobre la estrategia a seguir en el proceso de reforma están influidas por variables que en gran medida son similares a las que condicionan la decisión inicial de la reforma. Sin embargo, a lo largo del proceso de reforma, los líderes políticos van disponiendo de más experiencia; las reformas tienen que haber producido un resultado. Además, el equilibrio de fuerzas entre el Gobierno y sus aliados y los adversarios, sean parlamentarios o extraparlamentarios puede haber evolucionado; la confianza popular en el Gobierno puede haber cambiado; el calendario político habrá hecho que se acerquen más las elecciones. Los nuevos datos y las estimaciones de la probable evolución social y electoral determinarán el rumbo de la reformas a partir de entonces.

En suma, la reforma tributaria supone llevar a cabo una política con unos costes (descontento popular, pérdidas electorales, divisiones en el seno del Gobierno o del partido) o ganancias (aumento de la recaudación) que los líderes políticos deben evaluar.

1.4 El marco teórico de la reforma fiscal

Una vez determinada la naturaleza de la reforma tributaria es preciso estudiar los factores o los elementos que hacen posible que una estructura impositiva cambie. En este apartado vamos a analizar las condiciones que tienen que darse para que se produzca la reforma tributaria. Existe una primera aproximación al estudio de las condiciones necesarias para que se produzca una reforma fiscal que parte de la distinción fines-restricciones-medios, como cuadro condicionante del proceso de reforma fiscal. Se supone que la reforma tributaria trata de alcanzar unos fines dados (cuya prioridad debe definirse por valoraciones políticas) y reconociendo la existencia de restricciones (fundamentalmente impuestas por los datos económicos), deben elegirse los medios (nivel y estructura de la imposición). El proceso se inicia porque los medios e instrumentos impositivos vigentes en ese momento no están de acuerdo con los objetivos de la política que quiere seguir el gobierno. Ese es el desacuerdo que trata de eliminarse por la práctica de la reforma fiscal.

Las causas que pueden motivar esa falta de acuerdo pueden proceder de tres frentes distintos: de una variación de los fines de la política, de una alteración de las restricciones económicas, que condicionan la elección de medios posibles, y finalmente, de una modificación de los efectos imputados a los instrumentos de la política. Esa explicación de la reforma fiscal anticipa ya la gran movilidad de los sistemas tributarios en nuestro tiempo que ha estado dominado, en efecto, por cambios constantes en la imposición. Estas modificaciones han estado inspiradas por la frecuente alteración de las valoraciones políticas y por las alteraciones radicales en los datos económicos provocados por la crisis¹². Estos cambios también se han producido por la variación en la consideración de los efectos de las diversas figuras tributarias por parte de los hacendistas y por la viabilidad administrativa de nuevas

¹² Básicamente por la conmoción de los precios relativos de la energía y otros factores de la producción desde 1973.

figuras de la imposición. En este sentido, el tratamiento de los datos por la informática o los progresos de la comunicación han variado las fronteras de la imposición aplicable.

Para que se conciba la reforma han de darse tres circunstancias imprescindibles: 1) que el antiguo sistema quede obsoleto y sea ineficaz para satisfacer las demandas que la economía y la sociedad exigen de la tributación; 2) que exista un plan reformador con una estructura tributaria mejor, y c) que los líderes políticos quieran realizar dicha reforma. Estos requisitos concurren porque varía el entorno económico y social, o porque las técnicas tributarias mejoran o porque las valoraciones políticas sobre los fines que ha de perseguir el sistema tributario han cambiado. Sin embargo, la fuerza decisiva de la reforma fiscal para este enfoque se halla en un cambio de los fines de la imposición reconocidos y admitidos por el poder político.

Desde esta perspectiva, por tanto, la condición fundamental para que se realice una reforma fiscal es que los líderes políticos estén dispuestos a realizarla porque el fin fundamental que persigue el sistema impositivo ha cambiado. Como hemos señalado anteriormente, una modificación del fin del sistema tributario es equivalente a un cambio de tercer orden¹³, y supone la aceptación de un nuevo paradigma que guía la política tributaria. Los líderes políticos adoptarán un nuevo marco interpretativo en el que la política tributaria tendrá otros objetivos. Mientras ese cambio no se produzca, el sistema tributario no se reformará, acumulando defectos y disfuncionalidades por su falta de correspondencia con la economía del país y por su retraso en la utilización de los medios (impuestos y su administración) que ofrece la Hacienda Pública.

Como conclusión, es importante señalar, desde esta perspectiva toda reforma fiscal debe contar, por tanto, con tres condiciones de partida: una situación política que posibilite su realización; una situación económica que pida y haga posible la aplicación de sus

¹³ Ver página 12.

medidas y una disponibilidad de proyectos que permitan concretar su contenido.

Sin embargo, el concentrarse en el trío fines-restricciones-medios es insuficiente para explicar el comienzo de la realización efectiva de la reforma tributaria. No especifica qué condiciones políticas pueden permitir que se realice una reforma, ni aclara suficientemente la estrategia diseñada para realizarla, o la oposición que puede sufrir dicha reforma en un período posterior. Para completar las deficiencias de esta primera aproximación es preciso un enfoque más amplio de la reforma fiscal que sitúa a ésta en el marco de la Hacienda democrática; un enfoque que tenga en cuenta el mercado político en el que se desenvuelve dicha reforma.

La aproximación a los problemas de la reforma fiscal como parte de un mercado político realiza una doble crítica a la teoría basada en los fines-restricciones-medios.

En primer lugar, critica que no se consideren conjuntamente la reforma fiscal y el gasto público. La teoría basada en los fines-restricciones-medios no especifica el papel que juegan los gastos públicos en la reforma fiscal, aunque implícitamente reconocen su importancia. Afirman que la situación económica es relevante para poder realizar una reforma fiscal, ya que las crisis económicas demandan una mayor cantidad de recursos. El argumento que está detrás de esa afirmación es que las recesiones económicas ejercen una mayor presión sobre los gastos del Estado porque ciertas prestaciones como por ejemplo los subsidios de desempleo aumentan. La perspectiva basada en el mercado político de la reforma fiscal considera necesaria la consideración conjunta de la política fiscal en sus vertientes de ingreso y gasto, ya que como hemos mencionado anteriormente el pagar impuestos siempre conlleva una consideración de los beneficios que se logran con ellos. En este sentido, los ingresos y los gastos conforman un marco interpretativo que guía y orienta los fines de la reforma tributaria. Atender a esta crítica obliga, por tanto, a integrar la reforma fiscal y la del gasto público como partes complementarias de un mismo proceso.

En segundo lugar, afirmar que el Gobierno en una democracia conoce los fines que desea lograr con los impuestos y construir, con arreglo a ellos y a las limitaciones impuestas por los datos económicos, la agenda de la reforma fiscal, equivale a suponer que el Gobierno dispondría del poder y la voluntad necesarios para actuar en solitario sin tener en cuenta otros actores. Este supuesto, sin embargo, se halla en clara contradicción con los principios que condicionan el proceso de elección fiscal en una democracia, donde además del Gobierno, existen otros actores sociales con sus propias preferencias, las cuales intentan imponer.

Una Hacienda democrática debe enfocar la reforma fiscal desde un paradigma diferente: el del mercado político. La reforma tributaria se considera a partir de él, como un producto con una demanda y una oferta de programas de cambio fiscal¹⁴. La demanda de reforma fiscal es variada y compleja, con tres intérpretes fundamentales: ciudadanos, partidos políticos y burocracia fiscal. Cada uno de esos intérpretes formula sus demandas de reforma fiscal en función de sus intereses y preferencias. Esa diversa procedencia de la demanda explica la existencia de proyectos diferentes y encontrados de reforma fiscal, su carácter conflictivo y las dificultades que acompañan a su realización.

La variedad de demandas de reforma fiscal encuentra su primera justificación en las preferencias (hacia los impuestos, el gasto público y, más en general la igualdad) del electorado de un país. Las valoraciones de los ciudadanos sobre los cambios tributarios no pueden suponerse neutrales frente a las distintas alternativas posibles que afectan de forma muy clara y desigual a sus intereses particulares. Esto les lleva a tener preferencias diversas que se revelan en el proceso de elección política y que moldean, por esta vía, las demandas de reforma fiscal. En opinión de Musgrave (1980) tres son los ejes fundamentales que articulan el interés fiscal de estos grupos: el nivel de renta en el que se hallan situados los ciudadanos, el sector productivo en el que éstos desempeñan su actividad

¹⁴ Fuentes Quintana desarrolla esta perspectiva en diversas obras (1983, 1990).

económica y la región a la que pertenecen. En cualquier caso, la distribución de preferencias viene dada históricamente como resultado de amplios procesos estructurales y económicos y de pasadas luchas políticas. Como tal, se puede considerar como un espacio ideológico fijo en el que los partidos se sitúan (y escogen una política tributaria) para maximizar sus oportunidades de acceder al poder¹⁵.

Los partidos políticos son los encargados de recoger las demandas del electorado. Si los líderes políticos quieren conseguir el poder o continuar en él tienen que atender a las peticiones de los votantes y reflejar dichas demandas en los programas de sus correspondientes partidos políticos. A veces, los ciudadanos no realizan una demanda específica sobre una determinada política, en esos casos, los líderes políticos elaboran una política que sea consecuente con las características del electorado al que quieren apelar. Así, la prioridad de los distintos fines que tratan de lograrse con la imposición, los efectos atribuidos a los distintos tributos y la estimación de las restricciones que los datos económicos establecen a la realización de un programa fiscal, pueden alcanzar amplias discrepancias para cada grupo político en cada momento histórico en una sociedad.

La burocracia fiscal posee, al igual que los partidos políticos y los ciudadanos, sus propias valoraciones en el proceso de reforma tributaria, valoraciones que provienen de su conocimiento de la imposición y de su interés por continuar gestionando esa política. La actitud de la burocracia hacia la reforma fiscal puede ser beligerante si considera que dichas modificaciones ponen en peligro su status. Dado que la política tributaria es un tema técnico,

¹⁵ Es preciso matizar que los líderes políticos también pueden moldear la distribución de preferencias políticas entre el electorado a través de los partidos políticos. Para ello utilizan tres estrategias: construyen plataformas ideológicas amplias; confeccionan estrategias económicas específicas y dan beneficios materiales especiales para asegurar y extender su base electoral; y finalmente, ponen en funcionamiento máquinas electorales u otras organizaciones intermedias para asegurar el voto (Boix, 1996, 71).

los expertos que forman parte de la administración burocrática, a menudo, suelen dominar el proceso de elaboración de la política. La negativa actitud de la burocracia junto a su papel predominante en el diseño de la reforma pueden generar conflictos con los líderes políticos encargados de realizarla. Por esta razón es preciso analizar la postura de la burocracia hacia la reforma fiscal.

La oferta de programas constituye la otra fuerza del mercado político de la reforma tributaria. Esa oferta de reforma fiscal deben realizarla los hacendistas desde muy distintos lugares: Universidades, Centros de Investigación, Administración Pública y Organismos Internacionales. Las propuestas de reforma fiscal ofrecidas desde estos ámbitos pueden ser distintas en función de las ideas dominantes de la imposición. En otras palabras el marco de interpretación que orienta los fines de la política tributaria puede ser distinto.

Un agente con preferencias tributarias que influye en la oferta de reforma fiscal son los organismos internacionales, un intérprete nuevo de importancia creciente en un mundo cada vez más interrelacionado. No es posible maximizar las ventajas de un mayor comercio internacional sin establecer ciertas normas de armonización fiscal que actúan como ofertas de reforma fiscal interna. Más difícil es, aún, realizar un proceso de integración económica sin admitir una cierta convergencia en la fiscalidad de los países que han de integrarse, lo cual comporta una presión para realizar modificaciones fiscales. En este sentido parece que el entorno internacional también juega un papel relevante en la oferta de reforma tributaria. A medida que las sociedades y las economías de las democracias industrializadas se han ido internacionalizando, las acciones de otros países y las organizaciones internacionales han ido cobrando mayor importancia en las políticas internas¹⁶. En la actualidad para analizar una política impositiva hay que tener en cuenta cómo afecta el factor externo a las políticas domésticas.

¹⁶ Ver discusión sobre el papel del factor internacional para explicar la reforma fiscal pags 15-17 del marco teórico.

La variedad de las demandas de reforma fiscal que pueden derivarse de los distintos agentes implicados en ella, justifica la dificultad en que se halla colocado el Gobierno para formular precisamente dicha reforma en términos de objetivos, medidas y calendario de cambios tributarios sin dividir al mismo tiempo a la sociedad y sin suscitar una polémica abierta que arriesgue su poder e impida la realización práctica de cambios tributarios significativos. El conocimiento de esa dificultad ha llevado con frecuencia a muchos gobiernos a marcar un distanciamiento del fragor del proceso de reforma fiscal. Esto se ha logrado encargando a una comisión de expertos nacionales o a distintos Organismos Internacionales que formulen las ofertas de reforma fiscal, ofreciendo al Gobierno, como punto de partida, unos términos de referencia formulados con la generalidad suficiente para evitar discrepancias abiertas o luchas iniciales. Los dictámenes o informes de esas comisiones y organismos se someten después al comentario y a la crítica de los distintos agentes, todo lo cual permite configurar, con menos riesgo político, la oferta de reforma tributaria.

Otra alternativa es mantener el secreto del proceso inicial de formulación de oferta de reforma tributaria para madurar los proyectos y presentarlos, una vez elaborados, para su discusión parlamentaria. Pero esta alternativa supone un acceso desigual de los distintos grupos sociales a la concreción de las ofertas fiscales. La razón es bastante obvia: los grupos con más poder económico poseerán más información y podrán lograr, en consecuencia, la prevalencia de sus intereses particulares, influyendo, condicionando, o incluso deteniendo, el proceso de reforma fiscal.

En cualquier caso, la desigual distribución de poder entre los partidos políticos, burócratas, organismos internacionales y los diferentes grupos de presión social (sindicatos, asociaciones empresariales, colegios profesionales...) son los que deciden, en última instancia, la suerte a correr por los distintos informes y proyectos ofertados. Sin embargo, desde nuestra perspectiva los líderes políticos no realizan la reforma fiscal simplemente como respuesta a las demandas de los distintos actores sociales, sino que poseen intereses propios y pueden intentar utilizar los instrumentos

del Estado para modelar la política tributaria para lograr sus propios fines. En este sentido, no todos los agentes del mercado político tienen la misma relevancia en la resolución favorable de la reforma fiscal. Los principales responsables de la realización de la reforma fiscal son los líderes políticos; sólo si ellos quieren y pueden realizarla podrá llegar a buen fin la reforma fiscal. Tenemos, por tanto, dos niveles de análisis. Por un lado, es preciso explicar cuáles son las condiciones para que los líderes políticos quieran hacer una reforma fiscal. Por otro lado, necesitamos determinar los factores que inciden sobre la capacidad de maniobra de los líderes políticos para llevar a cabo la reforma fiscal.

1.5 La aceptación de la reforma fiscal por parte de los líderes políticos

Los líderes políticos pueden interesarse por la reforma fiscal por razones de interés público o por su propio beneficio, o por ambas razones. En este estudio partimos de la suposición de que los líderes políticos realizan la reforma fiscal para lograr sus intereses. Desde esta perspectiva explicamos los cambios en la política tributaria en función de los procesos de elección de los participantes individuales, tomando en consideración los problemas de acción colectiva a los que se enfrentan al tratar de modificar dicha política¹⁷.

En este estudio nos centramos en los fines de los líderes políticos, los cuales asumimos que tienen preferencias homogéneas. También suponemos que los problemas de directores y agentes (principal-agent) son limitados, es decir, que los burócratas diseñan la reforma tributaria de acuerdo con las preferencias de sus superiores políticos. Esta premisa contrasta con los estudios que

¹⁷ En esta investigación también partimos del supuesto de que los actores tienen una racionalidad limitada, es decir, que tienen una información incompleta sobre su entorno y sobre las consecuencias de sus acciones, y que no examinan necesariamente todos los cursos de acción alternativos. Acerca de los problemas de acción colectiva, ver Olson (1965).

defienden que los burócratas son los principales responsables del diseño de la política tributaria. Desde esta perspectiva los líderes políticos delegan la elaboración de las políticas a los tecnócratas, en parte para evitar tomar partido entre electores con intereses contrapuestos, y en parte porque confían en la capacidad técnica de los expertos. Sin embargo, los políticos son los que pagan los costes de elaborar una política que no encuentra el favor de los votantes. Por esta razón, creemos que las explicaciones sobre la reforma fiscal pueden ser reforzadas si examinamos el papel de los líderes políticos en dicha reforma. Estos actores son precisamente los que, en respuesta a los incentivos generados por su entorno político, establecen el marco en que la burocracia debe operar.

Partimos del supuesto de que los políticos son actores racionales que tienen que resolver dos problemas políticos interrelacionados. En primer lugar, necesitan asegurarse su propia supervivencia política, ya que mantener el poder es uno de los requisitos para conseguir la mayoría de los objetivos que un político puede desear¹⁸. Este supuesto no implica que los líderes políticos no deseen lograr otros fines políticos o sociales. Simplemente trata de enfatizar la naturaleza competitiva de la arena política y la manera en la que aquellos que consiguen el poder deben responder a las presiones y a los incentivos que se originan en dicha arena, por ejemplo llevando a cabo una política económica determinada para lograr apoyo político (Bates,1994,30).

En este objetivo de permanecer en el poder el horizonte temporal del líder político cobra especial relevancia¹⁹. Algunos políticos consideran la permanencia en el poder a largo plazo y estarán dispuestos a realizar las reformas necesarias que asegurar

¹⁸ Becker (1983), Buchanan y Tullock (1962), Peltzman (1976) y Stigler (1971) son algunos de los teóricos que parten del supuesto de que uno de los fines fundamentales de los políticos es lograr el poder y mantenerse en él.

¹⁹ Las implicaciones que el horizonte temporal del gobierno puede tener en la política impositiva han sido analizadas por varios autores como Cheibub (1998), Cukierman, Edwards y Tabellini (1992), Edwards y Tabellini (1991) y Levi (1988).

su reelección en el futuro, aunque eso suponga llevar a cabo políticas arriesgadas en términos inmediatos. Así, por ejemplo, un líder político puede estar dispuesto a realizar una reforma fiscal que permita aumentar los recursos públicos porque ese incremento puede servir para financiar infraestructuras económicas que posibiliten un mayor crecimiento económico. Ese político se arriesga a que los votantes le castiguen por el aumento de la presión fiscal sobre los votantes, sin embargo, corre dicho riesgo porque si desea mantenerse en el poder a largo plazo tiene que establecer las bases para el crecimiento económico. Otro líder político que se enfrente a la misma situación pero con una perspectiva temporal a corto plazo, no arriesgará su reelección inmediata. Preferirá no poner en peligro su permanencia en el poder en las próximas elecciones, aunque ello signifique sacrificar el crecimiento económico futuro

El segundo problema de los líderes políticos es la necesidad de recaudar ingresos²⁰. Como Levi afirma, los ingresos públicos facilitan el logro de los objetivos específicos del político, bien sean personales o sociales. Además, los líderes no continuarán en el poder si no recaudan el suficiente dinero para ofrecer los servicios demandados por sus electores. Este segundo objetivo no implica que todos los líderes políticos quieren maximizar la recaudación. Desde nuestra perspectiva, creemos que como mínimo intentan generar suficientes recursos para proporcionar servicios esenciales, dejando abierta la posibilidad de que pueden querer recaudar mucho más. Las ideas económicas que tenga el político cobran una especial relevancia en la elección sobre el nivel de recaudación óptimo. Sólo si el líder político es keynesiano el objetivo de allegar recursos significará maximizar la recaudación. Por otro lado, es preciso señalar que el hecho de que los líderes políticos utilicen dichos recursos en beneficio propio o en interés de la sociedad dependerá de una variedad de factores, incluyendo la estructura institucional política del país (Lukauskas,1997,257).

²⁰ Para más detalles sobre la suposición de que la recaudación de ingresos es un fin esencial de los líderes políticos ver Levi,M.1988. *Of Rule and Revenue*. University of California Press. Berkeley. p.3.

Aunque mantener el poder y recaudar ingresos son, normalmente, objetivos básicamente compatibles, a veces los políticos hacen intercambios entre ambos. Por ejemplo, los políticos pueden ver perjudicadas sus perspectivas de reelección si imponen impuestos demasiado elevados a sus electores, pero al mismo tiempo pueden perder terreno frente a sus rivales si no logran obtener los suficientes recursos para proporcionar servicios esenciales. En esta investigación suponemos que los políticos tratan de lograr ambos objetivos, haciendo concesiones entre uno y otro dependiendo de las circunstancias²¹.

Los líderes políticos diseñan la política tributaria para lograr los dos objetivos mencionados, teniendo en cuenta las características del electorado y la estructura de recompensas específica generada por las instituciones políticas de un país. En regímenes democráticos, la permanencia en el poder, depende en primer lugar de las preferencias de los ciudadanos. Todos los líderes políticos preferirán desarrollar una política que les consiga votos y refuerce su apoyo electoral. Sin embargo, las instituciones políticas existentes en el país constriñen, modelan la formación de electorados. Así, en algunos casos ciertas instituciones proporcionan un incentivo para responder a intereses generales de toda la población²². En una dictadura, los líderes políticos no dependen de unos votantes para permanecer en el poder, luego no tienen por qué adoptar una política que beneficie a la mayoría, pueden servir sus propios intereses o los de grupos específicos²³. Aplicando esta

²¹ En el caso de España y Brasil examino como los líderes políticos manejaron ambos objetivos.

²² Estas instituciones son descritas en el apartado 1.6.2.

²³ Existe una perspectiva teórica que señala que los regímenes dictatoriales proporcionan a los líderes políticos autonomía de las presiones distributivas, y que de esa manera el gobierno es más capaz de extraer recursos, proporcionar bienes públicos e imponer reformas impopulares. Sin embargo, aun aceptando que los regímenes autoritarios tengan más capacidad de llevar a cabo una política determinada, eso no implica qué tipo de régimen tiene mayores incentivos para adoptar una política de interés general. Puede que las dictaduras tengan mayor

perspectiva a la política tributaria, un sistema tributario regresivo basado fundamentalmente en impuestos indirectos y otro progresivo basado en impuestos directos generales, tendrá distinta utilidad para los líderes políticos en función de la estructura institucional de un país. Un sistema tributario en el que la mayoría de los impuestos son indirectos y en donde la mayor parte de la carga tributaria recae sobre los grupos de renta más bajos, permite conceder beneficios particulares a grupos políticamente importantes y recaudar ingresos²⁴. Por el contrario, un sistema tributario progresivo basado en impuestos directos generales que permiten aumentar los ingresos, haciendo, además, que el aumento de la carga fiscal recaiga más sobre los grupos de renta más altos, es más valioso para los políticos cuando las instituciones del dicho país les incentivan a ofrecer políticas que favorezcan a la mayoría de la población.

El marco teórico de esta tesis subraya la relevancia de los líderes políticos en el proceso de reforma fiscal. Esta perspectiva no implica que los partidos políticos sean irrelevantes en la realización de la reforma. Los intereses de los líderes políticos por mantenerse en el poder y allegar recursos son los que determinan el tipo de políticas que ofrecen los partidos políticos para apelar a sus electores dentro de un contexto institucional determinado. Sin embargo, los partidos políticos sirven para canalizar las demandas de los ciudadanos y sus programas reflejan la preferencias de sus votantes por lo que también son objeto de estudio en esta investigación.

1.6 La democratización y la reforma tributaria

independencia de los grupos de interés, pero el poder que ejercen también es más arbitrario y discrecional (Maravall, 1997, 19).

²⁴ El problema de este tipo de sistema impositivo basado fundamentalmente en impuestos indirectos es que los recursos sólo pueden aumentar hasta un nivel determinado. Con el tiempo, la necesidad de mayores ingresos no se puede satisfacer únicamente con una subida de los impuestos indirectos existentes o con la creación de otros nuevos, sino que es preciso establecer impuestos directos generales y universales.

Los líderes políticos llevarán a cabo una reforma fiscal cuando ante una distribución de preferencias del electorado determinada, los cambios en el contexto político o las instituciones de un país aumenten la utilidad de un sistema impositivo respecto otro. Este estudio pretende analizar en profundidad un cambio institucional fundamental que puede impulsar la reforma fiscal en una variedad de contextos: la democratización. El resto del apartado examina cómo afecta la democratización a la forma en que los políticos diseñan la política tributaria para lograr permanecer en el poder y recaudar ingresos.

1.6.1 La democratización, la supervivencia política y la política tributaria

En los sistemas políticos donde no existe competición electoral, los líderes políticos no tienen un incentivo para elaborar políticas que apelen a una mayoría de la población, ya que los gobernantes de estos regímenes políticos sólo necesitan el consentimiento de la mayoría, no su apoyo activo. Los líderes políticos pueden preferir ofrecer beneficios a grupos específicos y de esa manera premiar a los que les mantienen en el poder. En ese sentido, los políticos tienen un mayor incentivo para proporcionar bienes privados que bienes públicos para el conjunto de la población²⁵. En el caso de la política tributaria, un sistema impositivo que permita proporcionar beneficios a los grupos renta alta y económicamente influyentes tendrá mayor utilidad para los líderes políticos que gobiernan en una dictadura de derechas. Así, en este tipo de sistemas políticos, el sistema tributario preferido está basado fundamentalmente en impuestos indirectos, con un impuesto sobre la renta prácticamente inexistente o apenas aplicado, y con tipos bajos; un sistema en el que los grupos de rentas más altas gozan de exenciones y deducciones y

²⁵ A menos que la situación económica sea tan grave que la oposición interna o externa sea capaz de poner en peligro el régimen.

donde la carga tributaria recae básicamente sobre la clase media y baja. En definitiva, un sistema impositivo en el que los grupos que proporcionan el apoyo político al régimen son los más beneficiados.

En los regímenes democráticos con un sistema de partidos competitivo, las instituciones proporcionan a los líderes políticos mayor incentivo para ofrecer bienes que apelen al conjunto de la población. Las elecciones hacen que la posibilidad de que los líderes políticos actúen de forma oportunista se reduzca. Por un lado, los políticos tienen una reputación que se ve afectada si no cumplen las promesas realizadas. Las políticas diseñadas para beneficiar a grupos específicos proliferan menos en las democracias que en los sistemas políticos sin elecciones, ya que los electores tienen la capacidad de echar del poder a los líderes políticos que gestionan mal la economía²⁶. Por otro lado, los votantes tienen más información sobre la identidad de los líderes políticos, las ideologías de los distintos partidos, y las reputaciones de los candidatos y un mayor acceso a los puntos de vista de diversas organizaciones y grupos. El gobierno de la mayoría puede, además, reducir las distorsiones que genera la fuerza política de los grupos de presión y de esa manera los votos pueden superar las intensidades. En definitiva, la democratización hace que los líderes políticos tengan que ofrecer políticas que beneficien a un electorado heterogéneo y extenso, porque si las dirigen a pequeños grupos específicos o si una vez en el poder intentan beneficiar a dichos grupos, no conseguirán un respaldo electoral suficiente. Por tanto, la transición a la democracia puede hacer que en el campo de la política tributaria sea más útil un sistema tributario más progresivo, basado en impuestos directos generales con tipos progresivos, con nuevos impuestos que graven la riqueza o el capital, y en el que la carga tributaria sea mayor en los grupos de renta más altos. Un sistema impositivo de este tipo es percibido como más justo por los electores y, además, permite incrementar la recaudación para poder financiar los bienes públicos que demandan los ciudadanos. En definitiva, el hecho de que la democratización

²⁶ Maravall (1997) es uno de los autores que defiende este argumento.

incremente la utilidad de otro sistema impositivo abre la posibilidad de reforma fiscal.

La democratización también influye sobre la utilidad de un sistema tributario al incidir sobre el segundo objetivo de los líderes políticos: la necesidad de obtener suficientes recursos. La democratización está, a menudo asociada con un incremento de las demandas de los ciudadanos que se suele traducir en la necesidad de aumentar los ingresos públicos. Así, Przeworski (1991) señala que la llegada de la democracia viene acompañada por una explosión de las expectativas; para la mayoría de la población la democratización promete no sólo derechos políticos, sino también transformaciones sociales. Las crecientes demandas de servicios y gastos sociales, y de una redistribución de la renta facilita, que se establezca un sistema tributario progresivo, basado en impuestos directos, que proporcione los suficientes recursos porque si no el Estado puede enfrentarse a una crisis fiscal que en última instancia debilita su legitimidad. Por tanto, la transición a la democracia proporciona un incentivo a realizar una reforma fiscal.

Es preciso matizar que esta investigación no pretende afirmar que todas las transiciones a la democracia llevarán a los líderes políticos a realizar una reforma fiscal. Los tipos de transición y las propias democracias que emergen de ellas son muy distintas. En España, por ejemplo, la democratización impulsó la reforma fiscal, pero en otros países como Brasil no ha sido así. La razón fundamental de esta diferencia es que el tipo de democracia que surge de la transición es relevante. En otras palabras, el cambio de régimen hacia la democracia únicamente abre la posibilidad de realizar la reforma fiscal, son las características institucionales de dicha democracia las que facilitan u obstaculizan el cambio de la política impositiva.

1.6.2 Diferencias institucionales entre democracias

El incentivo que tienen los partidos y los políticos para apelar a intereses generales y ofrecer bienes públicos cuando llegan al poder varía en las diversas democracias. Así, algunas democracias premian a los partidos o a los líderes políticos que desarrollan lazos estrechos con un grupo determinado de electores. En este tipo de sistema político un sistema tributario regresivo tendrá mayor utilidad para los líderes políticos. La extensa literatura que existe sobre las democracias no ofrece una teoría clara sobre cuáles son las estructuras institucionales que motivan a los líderes políticos a ofrecer bienes públicos en vez de privados, o qué tipo de democracias son más estables y permiten llevar a cabo reformas profundas²⁷. Aunque varios autores han identificado ciertas características generales en algunos tipos de democracias, a menudo países con instituciones formales similares presentan diferencias considerables en su funcionamiento. Estas divergencias son debidas a variaciones en variables institucionales a nivel micro, y a diferencias básicas en la cultura política, y en la historia de un país.

En esta investigación ofrecemos algunas sugerencias sobre qué tipo de democracias pueden motivar y capacitar a los líderes políticos a ofrecer bienes públicos y superar los obstáculos para la reforma fiscal. Para ello, nos concentramos en tres instituciones fundamentales de las democracias: el sistema electoral, el sistema de partidos y el marco constitucional. Los líderes políticos tienen que responder a las presiones políticas que emanan del contexto competitivo y de las estructuras organizativas en las que se desenvuelven y el sistema electoral y de partidos constituyen dos

²⁷ Entre los autores que han tratado estos temas están: Bates, R. 1983. *Essays on the Political Economy of Rural Africa*. University of California Press. Berkeley.; Geddes, B. 1994. *Politicians' dilemmas: reforming the state in Latin America*. University of California Press. Berkeley.; Haggard, S., Kaufman, R (eds). 1995. *The Political Economy of Democratic Transitions*. Princeton University Press. Princeton.; Haggard, S, Webb, S (eds). 1994. *Voting for Reform: democracy, political liberalization and economic adjustment*. Oxford University Press. New York.

componentes claves de ese contexto. Los políticos desarrollan su estrategia en función de la de sus adversarios; su actitud hacia la reforma depende en parte de las estrategias y tácticas de sus oponentes. Además, los líderes políticos también tienen que responder a las diversas facciones y grupos que componen su propio partido. En este sentido, el grado de disciplina interna que tenga un partido político puede influenciar la política elaborada por los líderes políticos y su actitud hacia la reforma.

El tipo de sistema electoral y el sistema de partidos de un país determina el incentivo de los líderes políticos a apelar a intereses generales y a su capacidad para ofrecer bienes públicos. Los sistemas electorales muestran una gran variación en cuanto al sistema de recompensas que ofrecen a los líderes políticos y a su capacidad para crear mayorías legislativas capaces de elaborar políticas creíbles. Tres variables fundamentales determinan el tipo de sistema electoral: la fórmula electoral, (el sistema mayoritario o alguna forma de representación proporcional), el tamaño del distrito (que depende de la población) y el umbral para lograr representación política (el número mínimo de votos que tiene que lograr un partido para tener representantes)²⁸. Estos factores tienen un impacto directo sobre el grado de multipartidismo y la fragmentación así como sobre la posibilidad de generar mayorías electorales.

El sistema proporcional se considera más representativo en el sentido de que tiende a reproducir en el Parlamento el relativo peso de las distintas fuerzas políticas en el país. Sin embargo, también tiende a producir una cámara más fragmentada. Los sistemas mayoritarios y los distritos únicos, por el contrario, son diseñados para producir un Parlamento que represente únicamente las principales fuerzas políticas del país, es decir, aquellas más fuertes desde el punto de vista electoral. Por lo tanto, los sistemas mayoritarios tienden a crear cámaras menos fragmentadas.

En cuanto a la disciplina de partido existen dos opciones: las listas cerradas, donde el partido decide quién se presenta en los

²⁸ Lijphart, A. 1994. *Electoral Systems and Party Systems: a study of twenty-seven democracies, 1945-1990*. Oxford University Press. New York.

primeros puestos, y listas abiertas en las cuales cualquier candidato puede ser elegido. En el primer caso, llevar a cabo políticas impopulares tiene mayores costes para los líderes políticos. Por el contrario, la disciplina de partido en los sistemas de listas cerradas hacen que los representantes actuando de forma colectiva en la forma de un partido fuerte puedan asumir los costes de una reforma. En definitiva, las listas cerradas al fortalecer la disciplina de partido permiten a los representantes políticos internalizar los costes de la acción colectiva asociadas a las reformas que crean grupos concentrados de perdedores y grupos dispersos de ganadores. (Eaton,1997,12)

En las listas abiertas, los candidatos que obtienen el mayor número de votos piensan que han sido elegidos por los ciudadanos y no por sus partidos, por lo que la disciplina de partido es menor. Estos representantes políticos tienen incentivos institucionales para evitar las políticas que supongan un coste para sus votantes. Por lo tanto, su actitud hacia la reforma fiscal en general dependerá de los beneficios o perjuicios que dicha reforma traiga a su electorado. Si las medidas tributarias perjudican a sus votantes, los costes a los que se tienen que enfrentar los representantes serán muy altos porque se enfrentarán a ellos como agentes libres, no podrán atribuir dichos costes al partido.

Otra característica institucional que influye sobre los incentivos y la capacidad de los líderes políticos para ofrecer bienes públicos es el marco constitucional de un país, es decir, si es una democracia con un sistema presidencialista o parlamentario. Algunos autores señalan que un sistema parlamentario facilita la construcción de democracias estables capaces de promover bienes públicos²⁹. En principio un sistema presidencialista puede fomentar la provisión de bienes

²⁹ Ver Linz, L y Valenzuela, A (eds). 1994. *The Failure of Presidential Democracy*. Johns Hopkins University Press. Baltimore.; Mainwaring, S. 1991. "Politicians, parties and electoral systems: Brazil in comparative perspective". *Comparative Politics*. 24:21-43. Shugart y Carey cuestionan esta afirmación. (Shugart, M Carey, J .1992. *Presidents and Assemblies: constitutional design and electoral dynamics*. Cambridge University Press. New York.

públicos porque los presidentes deben apelar a un electorado heterógeno y amplio. De hecho, muchos países optan por un sistema presidencialista porque quieren un ejecutivo enérgico y fuerte preocupado por el interés público. Sin embargo, diversos autores señalan que en la práctica el presidencialismo sufre serias deficiencias comparadas con el sistema parlamentario. Stepan y Skach (1993,16-22), por ejemplo, afirman que los sistemas presidencialistas tienen una menor tendencia a lograr mayorías que pueden implementar sus programas; una menor capacidad para gobernar en sistemas multipartidistas.

La relevancia de las instituciones electorales y el marco constitucional puede ilustrarse creando dos tipos ideales de sistemas democráticos: el más proclive a proporcionar bienes públicos y el menos. Una democracia con un sistema de partidos muy fragmentado, donde los partidos operan con listas abiertas es el tipo sistema político menos proclive a proporcionar bienes públicos. En esos sistemas los líderes políticos son capaces de perseguir sus agendas privadas y tienen un incentivo para apelar a intereses locales o específicos en su lucha por lograr ser elegidos. Esta situación es aún más clara si las bases del apoyo electoral están concentradas geográficamente (como es el caso de los países divididos por cuestiones étnicas o culturales) o si existe una polarización ideológica. En estas circunstancias, el ser elegido depende de la habilidad del líder político para lograr beneficios para su región de procedencia o mantener una clara postura ideológica (Lukauskas, 1997,57). Además, en sistemas con elevada fragmentación es más difícil lograr mayorías. Si la transición produce una democracia de este tipo, los líderes políticos tendrán reivindicaciones incoherentes y los bloqueos para cambiar una política tributaria determinada serán mayores. En el capítulo 5 analizamos la reforma fiscal en Brasil como ejemplo del establecimiento de un régimen democrático con un sistema electoral basado en listas abiertas, un sistema de partidos fragmentado y con un régimen presidencialista.

Los sistemas democráticos que presentan niveles bajos de fragmentación y polarización, donde los partidos funcionan con listas cerradas, son probablemente los más proclives a ofrecer bienes

públicos. Generalizando, a medida que un régimen democrático se acerque más a un sistema de dos partidos caracterizados por la heterogeneidad de sus apoyos y sus estrategias catch all, más probable es que se produzca un nivel óptimo de bienes públicos por las razones ya mencionadas. Como veremos en el capítulo 4 España es una democracia de este tipo. La ley electoral penaliza los partidos pequeños y sectarios que tienen un apoyo disperso desde el punto de vista geográfico, facilitando la emergencia de partidos grandes a nivel nacional. Así, los partidos políticos españoles tienen que apelar a intereses del conjunto de la población si quieren conseguir el respaldo electoral necesario para ganar y si quieren mantenerse en el poder tienen un incentivo para ofrecer bienes públicos.

1.7 La ventana de oportunidad para la reforma fiscal

El deseo de reforma fiscal de los líderes políticos, sin embargo, no es una condición suficiente para que ésta sea posible. Además de "querer" la reforma, es preciso que "puedan" llevarla a cabo, es decir, que dispongan de la capacidad de reformar. Esta posibilidad depende de lo que Keeler (1993) denomina "ventana de oportunidad" (window of opportunity). Esta autor afirma que la capacidad de un gobierno para llevar a cabo una reforma en una política pública está determinada por el tamaño de la ventana de oportunidad de la que dispone. Ese tamaño, a su vez, depende fundamentalmente de dos factores: la amplitud del mandato logrado por el gobierno y la gravedad de la crisis económica en el momento de las elecciones y en los primeros meses del nuevo gobierno en el poder.

Una crisis puede poner en marcha tres mecanismos que aumentan la capacidad de reforma de un determinado gobierno. En primer lugar, la crisis económica puede servir para desacreditar las ideas y los líderes del partido en el gobierno y hacer que otro partido consiga una amplia victoria electoral, lo cual proporcionará a ese nuevo gobierno la oportunidad de llevar a cabo las reformas necesarias. La crisis económica también puede acelerar la aceptación de un paradigma diferente al vigente hasta entonces. El

fracaso de las ideas dominantes para superar la crisis facilita el paso de una teoría económica a otra distinta que guíe la acción de los líderes políticos. En segundo lugar, una crisis económica puede crear una sensación de urgencia, de que hay que resolver cuanto antes los problemas porque la inacción puede agravarlos. Esta situación favorece la aceptación rápida y sin críticas de cualquier proyecto de reforma que pretenda solucionar la crisis. El tercer mecanismo se pone en marcha en situaciones de crisis económica que van acompañados de una gran movilización social (huelgas, manifestaciones...) y que pretenden la reforma del sistema. Esta situación crea una sensación de miedo, de que si no se hace nada, si se opta por la inacción, se puede perder mucho más que si se permite una reforma. En situaciones de crisis económica, por tanto, los ciudadanos están dispuestos a dar un margen de maniobra al gobierno para formular e iniciar reformas. Sin embargo, el margen de maniobra concedido por los ciudadanos dependerá de la gravedad de la crisis y del grado en que dicha crisis es atribuida a fracasos de las políticas llevadas a cabo por el régimen anterior (Haggard y Kaufman, 1995, 159-60).

El gobierno no es el único que se ve empujado a la acción cuando cualquiera de los dos últimos mecanismos, el de urgencia o el de miedo, se ponen en marcha. La oposición también se ve obligada a prestar su apoyo, aunque sea con renuencia, a las propuestas del gobierno para calmar las protestas y restaurar el orden. El problema que plantea la aceptación de la reforma en este contexto es que, a menudo, cuando la sensación de urgencia o de miedo desaparece, las medidas aceptadas pueden quedarse en el papel o incluso pueden llegar a revocarse.

La amplitud del mandato es otra condición esencial que refuerza la capacidad política de un gobierno. Dicha amplitud depende del margen de la victoria electoral y tiene dos manifestaciones: el apoyo parlamentario que le permite llevar adelante su programa y un respaldo social que autoriza al gobierno a realizar las reformas

necesarias³⁰. Los mandatos amplios, acompañados de crisis económicas agudas, conllevan por lo general una desorganización temporal de la oposición y el descrédito de las políticas anteriores, al mismo tiempo que permiten que equipos innovadores tomen las riendas de las distintas políticas.

Sin embargo, es preciso señalar que ni la crisis económica por sí sola, ni los mandatos amplios constituyen condiciones suficientes para llevar a cabo reformas drásticas. Aunque los mandatos amplios ayudan, los gobiernos minoritarios con un mandato inicial limitado pueden llegar a ser, a la vez, capaces y eficientes. De hecho, la evidencia empírica disponible acerca de los resultados relativos conseguidos por gobiernos mayoritarios o minoritarios es poco concluyente. El consenso, tanto entre los políticos como en la sociedad, puede ser una alternativa funcional a un mandato electoral amplio (Maravall,1997,34). Los líderes políticos pueden pensar que no existen opciones distintas a las políticas del gobierno y la sociedad también puede opinar que dichas políticas no tienen alternativa, que probablemente conducirán a un futuro mejor, y que los costes y beneficios de tales políticas se distribuyen equitativamente. En tales casos, el consenso y la concertación pueden abrir una "ventana de oportunidad" para emprender políticas ambiciosas.

A pesar de la importancia del mandato y del consenso para realizar una reforma, éstos no duran indefinidamente. Las "ventanas de oportunidad" se van cerrando a medida que pasa el tiempo, la "luna de miel" que disfruta el gobierno después de las elecciones se acaba. Por esta razón, las estrategias son esenciales. La capacidad del gobierno no depende solamente de las condiciones políticas y económicas sino de las secuencias temporales de las políticas (Maravall,1997,35). Las políticas no tienen lugar en un punto determinado del tiempo, sino que constituyen un proceso que se desarrolla en condiciones cambiantes. Los dilemas estratégicos se centran sobre todo en dos cuestiones, relacionadas entre sí: el

³⁰ Keeler (1993,432-477) ha mostrado cómo este apoyo y este respaldo constituyeron la principal explicación de las reformas de distinto signo emprendidas por Roosevelt, Blum, Attlee, Johnson, Allende, Thatcher, Reagan y Mitterrand.

calendario de las iniciativas y la forma de elaborarlas. En general, las iniciativas adoptadas en los inicios de un mandato resultan más viables porque se conjugan una serie de condiciones: los gobiernos son nuevos, y disponen de una confianza aún sin desgastar, están respaldados por partidos todavía cohesionados, y la oposición acaba de ser derrotada. Las reformas rápidas encontrarán entonces menores resistencias, sus costes se absorberán antes, su reversibilidad parecerá más difícil. Sin embargo, el paso del tiempo erosionará la confianza en los gobiernos y en sus iniciativas, sus apoyos partidistas mostrarán fisuras, lo cual hará más difícil la aceptación de cualquier reforma.

Por otro lado, en cualquier intento de reforma es preciso diferenciar entre las fase de iniciación y la fase de consolidación³¹. Al inicio de la reforma los beneficiarios potenciales se enfrentan a una gran incertidumbre sobre cuáles serán los beneficios futuros que recibirán, y existirán barreras, obstáculos substanciales para la acción colectiva. Por otro lado, aquellos que han sido beneficiados por las políticas pasadas tienen claras sus preferencias y sienten los costes de las reformas inmediatamente. Estos obstáculos de la fase inicial de la reforma pueden ser superados si el gobierno cuenta con una mayoría amplia o si existe un consenso.

La fase de consolidación de la reforma requiere otra serie de condiciones. La más importante es que dichas reformas tienen que atraer a una nueva coalición de beneficiarios. Ninguna reforma puede consolidarse si no existe algún grupo que se vea beneficiado por dicha reforma, y sin que dicho grupo establezca redes de apoyo y comunicación con el gobierno. Por tanto, en la fase de consolidación el éxito de la reforma depende de que consiga bases de apoyo social. Existen una variedad de mecanismos representativos para lograr dicho objetivo, como por ejemplo el corporatismo característico de algunos países europeos. Sin embargo, desde nuestro punto de vista los partidos políticos son fundamentales para entender la consolidación de una reforma. En los regímenes autoritarios, los

³¹ Haggard, S, Kaufman, R. 1992. *The Politics of Economic Adjustment in the Third World*. Princeton University Press. Princeton.

partidos políticos sirven como instrumentos de control y cooptación. En las democracias, los partidos son útiles para organizar las bases de apoyo necesarias para mantener las iniciativas políticas.

El segundo dilema estratégico al que se tiene que enfrentar un gobierno que quiere llevar a cabo una reforma, además de la secuencia temporal, se refiere a la forma de llevarla a cabo: puede seguir una estrategia decisionista o pactista (Maravall,1997,35). Se trata de un dilema vinculado al calendario de las iniciativas: en los momentos iniciales de un gobierno, la opción decisionista será por lo general más fácil. Por el contrario, más adelante, debido al cierre gradual de las "ventanas de oportunidad", las reformas seguirán con mayor frecuencia una estrategia basada en la concertación y el pacto.

Las nuevas democracias también suelen enfrentarse a intensas presiones distributivas. Estas presiones no provienen únicamente de los grupos de renta baja; las demandas de los grupos que quieren seguir manteniendo sus privilegios en el nuevo régimen, como por ejemplo los grupos empresariales, militares u otro tipo de grupos con capacidad de veto son igualmente importantes. Los grupos que han estado excluidos en el régimen anterior también incrementan sus esfuerzos para lograr sus demandas distributivas en la democracia. Este problema es particularmente grave cuando los nuevos regímenes están experimentando una crisis económica y los gobiernos necesitan hacer una reforma económica general. Sin embargo, incluso en momentos de bonanza económica, la desigual distribución de la renta y la percepción de que las políticas del régimen anterior eran injustas, proporcionan el incentivo necesario para que los grupos previamente excluidos se enfrenten al status quo.

A largo plazo, la consolidación de la reforma en una nueva democracia depende de que se establezca una base de apoyo para dicha política, y dicho apoyo sólo puede venir de los beneficiarios de la reforma. Puede que lleve algún tiempo el lograr dicho objetivo, porque los grupos beneficiados necesitan reconocerse como tales y organizarse. Mientras no se logre, la política que se quiere reformar será vulnerable a las demandas distributivas de los distintos grupos (Haggard y Kaufman,1995,159).

1.8 Conclusiones

El marco teórico presentado en este capítulo concede a los líderes políticos el papel predominante en la realización de la reforma fiscal. Las teorías que se centran en el papel de los partidos políticos en el poder, en la cultura política del país, o en la presión internacional para explicar la reforma fiscal, no son suficientes ya que los líderes políticos consideran todas estas variables desde la perspectiva de su propio interés. Estos actores aceptarán cambiar el sistema impositivo vigente en función de sus dos objetivos fundamentales (permanecer en el poder y allegar recursos), ante una distribución de preferencias específica del electorado y un contexto institucional determinado. La relevancia de los líderes políticos en el estudio de la de la reforma fiscal, sin embargo, no implica que otros actores no intervengan en su realización. La reforma fiscal es un proceso que se desarrolla en un mercado político con una demanda y una oferta que es preciso examinar. Los ciudadanos, los partidos políticos, y la burocracia fiscal de un país conforman la demanda, mientras que la oferta de reforma fiscal se realiza por hacendistas desde Universidades, Administración Pública y Organismos Internacionales.

El supuesto inicial del que partimos es que los políticos son actores racionales que tienen que resolver dos problemas políticos interrelacionados. En primer lugar, los líderes políticos quieren asegurar su propia supervivencia política. Este supuesto no implica que los líderes políticos no deseen lograr otros fines políticos o sociales. Simplemente trata de enfatizar la naturaleza competitiva de la arena política y la manera en la que aquellos que consiguen el poder deben responder a las presiones y a los incentivos que se originan en dicha arena. El horizonte temporal del líder político juega un papel fundamental en su objetivo de permanecer en el poder. Algunos políticos consideran la permanencia en el poder a largo plazo y estarán dispuestos a realizar las reformas necesarias que asegurar su reelección en el futuro, aunque eso suponga llevar a cabo políticas arriesgadas en términos inmediatos. Otro líder político que se enfrente a la misma situación pero con una

perspectiva temporal a corto plazo, no arriesgará su reelección inmediata. Preferirá no poner en peligro su permanencia en el poder en las próximas elecciones, aunque ello signifique sacrificar el crecimiento económico futuro

El segundo problema de los líderes políticos es la necesidad de recaudar ingresos. Los líderes no continuarán en el poder si no recaudan el suficiente dinero para ofrecer los servicios demandados por sus electores. Este segundo objetivo no significa que todos los líderes políticos quieran maximizar la recaudación. Desde nuestra perspectiva, creemos que como mínimo intentan generar suficientes recursos para proporcionar servicios esenciales, dejando abierta la posibilidad de que pueden querer recaudar mucho más. Las ideas económicas que tenga el político cobran una especial relevancia en la elección sobre el nivel de recaudación óptimo. Sólo si el líder político es keynesiano el objetivo de allegar recursos significará maximizar la recaudación.

Aunque mantener el poder y recaudar ingresos son, normalmente, objetivos básicamente compatibles, a veces los políticos hacen intercambios entre ambos. Por ejemplo, los políticos pueden ver perjudicadas sus perspectivas de reelección si imponen impuestos demasiado elevados a sus electores, pero al mismo tiempo pueden perder terreno frente a sus rivales si no logran obtener los suficientes recursos para proporcionar servicios esenciales. En esta investigación suponemos que los políticos tratan de lograr ambos objetivos, haciendo concesiones entre uno y otro dependiendo de las circunstancias.

Los líderes políticos diseñan la política tributaria para lograr los dos objetivos mencionados, teniendo en cuenta las características del electorado y adaptándola a la estructura de recompensas específica generada por las instituciones políticas de un país. La decisión de cambiar el sistema tributario vigente depende, en primer lugar, de la distribución de las preferencias (hacia los impuestos, el gasto público y, más en general la igualdad) del electorado de un país. En un país fuertemente apegado a la idea de igualdad, que está a favor de la intervención del Estado para aumentar el gasto social y que considera el sistema impositivo vigente injusto, los líderes

políticos tienen un incentivo para realizar la reforma fiscal porque lograrán sus dos objetivos a través de ella.

Con la llegada de la democracia pueden darse dos circunstancias que posibilitan la realización de una reforma tributaria. Por un lado, en un régimen democrático, las preferencias de los electores tienen que tenerse en cuenta porque son ellos los que recompensan o castigan a los líderes políticos que están en el poder. Luego, si las características del electorado y las demandas específicas de los ciudadanos son favorables a un cambio tributario, los líderes políticos llevarán a cabo una reforma fiscal. Por otro lado, el cambio de régimen implica una serie de modificaciones en la estructura institucional como por ejemplo, el establecimiento de una determinada ley electoral y de un sistema de partidos, que los políticos tienen que tomar en consideración al apelar a un electorado. Un régimen democrático con un sistema de partidos competitivo, proporciona a los líderes políticos mayor incentivo para ofrecer bienes que beneficien al conjunto de la población, ya que para mantenerse en el poder necesitan el apoyo de una mayoría del electorado. Sin embargo, el tipo de democracia también afecta a la realización de la reforma fiscal. Una democracia con un sistema de partidos muy fragmentado, donde los partidos operan con listas abiertas es el tipo de sistema político menos proclive a proporcionar bienes públicos. En esos sistemas los líderes políticos son capaces de perseguir sus agendas privadas y tienen un incentivo para apelar a intereses locales o específicos en su lucha por lograr ser elegidos. Si la transición produce una democracia de este tipo, los líderes políticos tendrán reivindicaciones incoherentes y los bloqueos para cambiar una política tributaria determinada serán mayores. Los sistemas democráticos que presentan niveles bajos de fragmentación y polarización, donde los partidos funcionan con listas cerradas, son probablemente los más proclives a ofrecer bienes públicos. Este tipo de democracia facilitará la realización de una reforma fiscal.

Para llevar adelante la reforma fiscal, además, de la aceptación de dicha reforma por parte de los líderes políticos, es preciso que estos últimos dispongan de margen de maniobra para realizarla. La

capacidad política de un gobierno para realizar reformas puede aumentar por tres factores fundamentales: la crisis económica, la amplitud del mandato y el consenso existente entre los políticos y la sociedad.

La crisis económica puede desacreditar las ideas y los líderes del partido en el gobierno y hacer que otro partido consiga una amplia victoria electoral, lo cual proporcionará a ese nuevo gobierno la oportunidad de llevar a cabo las reformas necesarias. La crisis económica también puede acelerar la aceptación de un paradigma diferente al vigente hasta entonces y facilitar la reforma. Además, una crisis económica puede crear una sensación de urgencia, de que es preciso resolver cuanto antes los problemas porque la inacción puede agravarlos. Esta situación favorece la aceptación rápida y sin críticas de cualquier proyecto de reforma que pretenda solucionar la crisis. Por último, las situaciones de crisis económica que van acompañadas de una gran movilización social crean una sensación de miedo, de que si se opta por la inacción, se puede perder mucho más que si se permite una reforma. En situaciones de crisis económica, por tanto, los ciudadanos están dispuestos a dar un margen de maniobra al gobierno para formular e iniciar reformas.

La amplitud del mandato también puede reforzar la capacidad política de un gobierno y depende del margen de la victoria electoral. Los mandatos amplios, acompañados de crisis económicas agudas, conllevan por lo general una desorganización temporal de la oposición y el descrédito de las políticas anteriores, al mismo tiempo que permiten que equipos innovadores tomen las riendas de las distintas políticas.

Sin embargo, es preciso señalar que ni la crisis económica por sí sola, ni los mandatos amplios constituyen condiciones suficientes para llevar a cabo reformas drásticas. Aunque los mandatos amplios ayudan, los gobiernos minoritarios con un mandato inicial limitado pueden llegar a ser, a la vez, capaces y eficientes si cuentan con consenso, tanto entre los políticos como en la sociedad. Los gobiernos pueden pensar que no existen opciones distintas a las políticas del gobierno y la sociedad también puede opinar que dichas políticas no tienen alternativa, que probablemente conducirán a un

futuro mejor, y que los costes y beneficios de tales políticas se distribuyen equitativamente. En tales casos, el consenso y la concertación pueden abrir una "ventana de oportunidad" para emprender políticas ambiciosas.

En los siguientes tres capítulos aplico este marco teórico a la evolución de la política tributaria en España, intentando explicar la ausencia de reforma fiscal durante el franquismo y su realización con la llegada de la democracia. En el capítulo 5 examino el caso de la reforma fiscal propuesta en Brasil con el cambio de régimen, y explico las causas de su fracaso.

CAPÍTULO 2

LAS MODIFICACIONES FISCALES EN LA DICTADURA (1940-1972)

Introducción

Si el término reforma tributaria definido en el primer capítulo exige un cambio en los principios de reparto de la carga tributaria, en España sólo ha habido dos reformas tributarias: la de Alejandro Mon en 1845 y la que se inicia en 1977 con Francisco Fernández Ordoñez.

Como casi todo lo demás, la transición hacia la modernidad de la Hacienda se hizo en España muy lentamente. Hasta 1845 el sistema fiscal español era un mosaico desordenado y asistemático que violaba todos los principios¹ enunciados por los hacendistas.

¹ Entre los hacendistas un sistema tributario moderno está caracterizado por una serie de elementos normativos y descriptivos: equidad, principio con arreglo al cual la carga fiscal se distribuye entre los contribuyentes en proporción a su capacidad de pago; legalidad, según el cual sólo hay obligación de pagar aquellos impuestos aprobados por el Parlamento; generalidad, que es el correlato fiscal de la igualdad ante la ley, principio por el cual todos deben pagar, sin exenciones personales, ni territoriales, y las únicas diferencias vienen determinadas por el principio de equidad; suficiencia, es decir, los ingresos del Estado deben ser suficientes para cubrir los gastos, por lo tanto, no debe existir déficit; simplicidad, según el cual los impuestos deben ser pocos y evitar la doble imposición, es decir, sobre cada base impositiva solamente debe recaer un impuesto; neutralidad, que expresa la exigencia de que el sistema tributario no distorsione el sistema de precios relativos; y flexibilidad, por el cual el

No sólo estaban casi exentas las clases privilegiadas, sino que la Iglesia y la nobleza a menudo tenían prerrogativas cuasi-fiscales, es decir, recaudaban en nombre propio rentas que se parecían mucho a los impuestos. Además, los impuestos eran una superposición de figuras incompletas y cambiantes, con nombres a menudo pintorescos, con la anomalía añadida de que el Estado se llevaba una parte del impuesto que recaudaba la Iglesia. Como consecuencia de la ausencia de equidad, generalidad, legalidad y simplicidad, no había tampoco ni suficiencia ni flexibilidad. En este sentido, la Reforma de Alejandro Mon de 1845 marcó un hito en la modernización de la Hacienda Española. El cuadro impositivo quedó simplificado y racionalizado, con una clara división entre impuestos directos e indirectos. El mayor de sus problemas fue posiblemente el de la suficiencia, y el déficit del sistema antiguo continuó en el nuevo sistema tributario.

Durante el franquismo los impuestos experimentaron frecuentes retoques, pero hasta la llegada de la democracia no se realizó una auténtica reforma fiscal. Esta ausencia de reforma plantea una serie de cuestiones fundamentales: ¿por qué no se realizó una reforma fiscal durante el régimen franquista?, ¿qué es lo que impidió que salieran adelante los proyectos de reforma tributaria?, ¿fueron factores económicos, políticos? ¿qué papel jugaron los distintos interpretes de la demanda y oferta tributaria en la ausencia de reforma fiscal, y concretamente los líderes políticos?. Estas son algunas de las cuestiones que abordan los dos capítulos siguientes. El objetivo fundamental es intentar explicar por qué no se logró hacer una reforma fiscal durante la dictadura, para de esa forma determinar qué fue lo que cambió con la llegada de la democracia para que la reforma fiscal fuese posible.

Existe una amplia literatura que señala que la independencia de los regímenes autoritarios de los grupos de presión junto a su menor dependencia del apoyo popular proporciona a estos regímenes una mayor capacidad que las democracias para llevar a cabo

volumen total recaudado debe guardar proporción con la renta nacional, creciendo cuando ésta crece y disminuyendo cuando ésta disminuye.

políticas impopulares. En ese sentido, Haggard (1990,262) señala que “las instituciones pueden superar los dilemas de la acción colectiva evitando que los grupos busquen su propio interés por medio de sanciones; los problemas de acción colectiva pueden ser resueltos por imposición. La estructura política de los regímenes autoritarios proporciona a los líderes políticos mayor autonomía de los presiones distributivas, y de esta manera, aumenta la capacidad del Gobierno de imponer políticas que impliquen costos a corto plazo“. Desde esta perspectiva, la reforma fiscal sería más fácil de realizar en un régimen autoritario porque en la medida en que el Estado domina la sociedad civil, limitando sus derechos y libertades, los gobiernos tienen una mayor capacidad para llevar a cabo sus decisiones. Sin embargo, aunque este argumento resuelva la cuestión de qué tipo de régimen es más capaz de implementar una política impositiva determinada, queda por explicar por qué los líderes políticos decidirán cambiar o no un sistema tributario.

Partimos de la suposición de que los líderes políticos son actores racionales que desean lograr dos objetivos: mantenerse en el poder y allegar recursos. Las distintas políticas tributarias posibles tienen una mayor o menor utilidad para los políticos en la medida en que cada una de ellas les permita lograr dichos objetivos. Por lo tanto, los líderes políticos decidirán seguir aquella política tributaria que les sea más útil para seguir en el poder y conseguir recursos. Esta decisión dependerá de la distribución de preferencias del electorado y se verá favorecida u obstaculizada por la estructura institucional en la que se desenvuelven los líderes políticos. En el caso del régimen franquista, los líderes políticos prefieren mantener un sistema impositivo regresivo porque dicho sistema es útil para conceder beneficios a grupos específicos que apoyan al régimen, y de esa manera poder permanecer en el poder. En cuanto al objetivo de recaudar ingresos, pueden lograrlo a través del aumento de los impuestos indirectos, sin necesidad de introducir impuestos directos. Por tanto, los líderes políticos consiguen lo que quieren a través del sistema tributario vigente y no tienen un incentivo para realizar una reforma fiscal.

El capítulo está dividido en cinco apartados. El primero presenta las distintas aportaciones teóricas que intentan explicar el mantenimiento de un sistema tributario regresivo. El segundo apartado examina las características institucionales del Régimen franquista para tratar de determinar en qué medida dichas características afectan a la política tributaria en general y a la reforma fiscal concretamente. Los apartados 3 y 4 recogen todas las modificaciones fiscales realizadas desde 1940 hasta la llegada al Ministerio de Hacienda de Alberto Monreal (1973). La última sección recoge las conclusiones.

2.1 La política tributaria del Régimen Franquista

Como veremos a lo largo de este capítulo durante el franquismo no se realiza una reforma fiscal, sino que el sistema impositivo sufre una serie de modificaciones con el único fin de recaudar mayores ingresos, siempre por medio de un aumento de los impuestos indirectos. El resultado de dicha política tributaria será un sistema impositivo regresivo en el que los grupos sociales más desfavorecidos soportan la mayor parte de la carga fiscal. ¿Cómo se puede explicar el mantenimiento continuado de este sistema impositivo regresivo durante el régimen franquista?. Puede haber dos tipos de explicaciones: una económica y otra política.

Una posible explicación del mantenimiento de un sistema tributario regresivo en el franquismo puede ser que dicho sistema impositivo formaría parte de una teoría económica determinada. Desde esta perspectiva, el sistema tributario regresivo no necesitaría una reforma porque dicho sistema sería el adecuado para lograr el desarrollo económico. El reducido tamaño del sector público y la ligera carga fiscal serían el resultado de una política de desarrollo económico apoyado en la inversión del sector privado. La lógica de esta estrategia de desarrollo se podría resumir de la siguiente manera: 1) El interés de la nación se sirve de la mejor manera impulsando el crecimiento económico rápido, incrementando de esta manera la riqueza nacional. 2) La mejor manera para

fomentar el desarrollo económico es incentivar la inversión del sector privado². 3) La forma de maximizar la inversión del sector privado es dejando tanto dinero como sea posible a dicho sector. 4) Esto, a su vez, implica que dicho sector debe soportar una carga fiscal ligera. 5) La inversión del sector privado también se puede maximizar manteniendo una moneda estable y por medio de políticas fiscales que no tomen recursos del mercado de capitales privado. Luego, para este paradigma el recurso a la deuda pública para financiar los gastos no es aceptable. 6) Como consecuencia, a corto plazo, el sector público seguirá siendo pequeño y los gastos públicos continuarán siendo bajos. 7) Sin embargo, a largo plazo, el crecimiento de la economía hará que aumente la base imponible, lo cual incrementará los recursos del Estado. 8) Este incremento de los ingresos hará posible a su vez un aumento sustancial de los gastos públicos y la provisión de servicios esenciales.

Es preciso matizar que pasado cierto punto, los bajos niveles de gasto público pueden volverse incompatibles con los esfuerzos para expandir la economía. Incluso los neoliberales más ortodoxos reconocen la importancia del papel del Estado en la provisión de una adecuada infraestructura para el desarrollo económico. Por lo tanto, un plan de desarrollo basado en la inversión privada puede requerir un aumento de los gastos públicos en infraestructuras, lo cual, a su vez, hace necesario un incremento de los recursos del Estado. Esta preocupación por una expansión de las infraestructuras fue la causa de las modificaciones fiscales de 1957 y 1964. En este sentido, los nuevos Ministros del Opus Dei aseguraron un aumento de los impuestos, como primera fase de su estrategia de desarrollo, que hizo posible una considerable expansión de la inversión pública.

La explicación política supone que la política tributaria seguida en el franquismo fue adoptada por su utilidad para los líderes políticos. “Era un sistema fácil de recaudar, con unos costos de

² Es preciso señalar que la afirmación de que cuanto menos presión fiscal, más inversión forma parte de una teoría económica específica, pero hay otros modelos que lo consideran falso. La inversión depende de una gestión macroeconómica, de una política fiscal y de un clima político estables. Esas tres variables son las que más afectan a la inversión.

recaudación pequeños, sin ninguna resistencia social, con una alta ilusión financiera, que daba un ingreso seguro, con crecimientos moderados y que por tanto permitía la acumulación de capital. Era un sistema perfecto excepto por el factor de que no daba una muy alta elasticidad recaudatoria, no permitía aumentos de recaudación muy significativos"³. Además, esa estructura fiscal les permitía premiar a los grupos que tradicionalmente apoyaban al Régimen. El sistema impositivo franquista "benefició a las grandes fortunas que se hicieron en el franquismo, porque no contribuían a la fiscalidad. Una reforma fiscal que pretendiera establecer como eje del sistema tributario un impuesto progresivo de la renta hubiera perjudicado a las clases más privilegiadas económicamente"⁴. Así mismo, varios estudiosos de la política española afirman que "el apoyo de las clases medias y profesionales se compró con bajos impuestos"⁵. Desde esta perspectiva, el mantenimiento de un sistema impositivo regresivo era parte de una estrategia designada conscientemente para sostener el régimen franquista y de ese modo continuar en el poder. El segundo de los objetivos perseguidos por los líderes políticos, esto es, conseguir ingresos, se consiguió gracias a las modificaciones realizadas en la estructura impositiva, sobre todo del lado de los impuestos indirectos, realizadas a lo largo de los años. En este contexto, una política tributaria diferente, que cambiara la distribución de la carga fiscal no tenía utilidad para los líderes franquistas y por lo tanto, rechazaban la reforma fiscal.

Esta actitud de los líderes políticos hacia la política tributaria vigente y hacia la reforma fiscal fue, además, reforzada por ciertas características del Régimen de Franco: la concentración del poder en

³ Entrevista realizada por la autora el 14 de octubre de 1996 a Domingo Carbajo.

⁴ Entrevista realizada el 1 de octubre de 1996 con Enrique Fuentes Quintana.

⁵ Richardson, H, y Fernández, F. "Regional Development in Spain: trends, policies and planning" (manuscrito no publicado). Richardson encabezó una misión de la OCDE a España y fue miembro de la Comisión Planificadora de los Planes de Desarrollo.

manos de Franco y el reclutamiento ministerial. Veamos con más detenimiento estas características del régimen franquista.

2.2 Características institucionales del régimen franquista

Los regímenes autoritarios no permiten elecciones totalmente competitivas y utilizan la intimidación, la manipulación y la cooptación para restringir la actividad de los grupos de interés independientes y de la oposición. Sin embargo, sí toleran limitadas formas de oposición política⁶ contestación al régimen⁷. Para sobrevivir, los regímenes autoritarios tienen que acomodar sus intereses a los de sus grupos de apoyo; tienen que responder ante algunos grupos aunque estos sean los militares u otros sectores dentro de la élite estatal⁸.

Como medio de mantener el apoyo de la mayoría de los grupos que formaban la alianza que ganó la guerra civil, Franco reclutaba los ministros de las distintas familias que estaban representadas en la coalición nacional. No sólo se aseguraba que cada facción importante estuviese representada en el Consejo, sino que además en la

⁶ Para ver en detalle las distintas formas de oposición a un régimen ver el libro de Dahl (1966) y el capítulo de Linz (1973) en el libro *Regimes and Oppositions*.

⁷ Linz (1973) distingue entre semioposición, oposición alegal y oposición ilegal. Los semi-opponentes son aquellos grupos que no son dominantes o no están representados en el grupo en el gobierno, pero están dispuestos a participar en el poder sin cuestionar los fundamentos básicos del Régimen. La oposición alegal se refiere a aquellos oponentes cuyas actividades, sin ser estrictamente ilegales, no tienen una sanción legal y van en contra de las leyes o la Constitución de un régimen. La oposición ilegal está formada por aquellos grupos que están fuera de la ley.

⁸ Linz, J. 1975. "Totalitarian and authoritarian regimes", en Gereinstein, F, Polsby, N. *Handbook of Political Science*. vol.3 Addison-Wesley. Reading.

práctica, el control de ciertos departamentos se hizo hereditario⁹. De esta manera, cada una de las familias poseía un control casi exclusivo sobre las actividades que más afectaban a sus intereses (asuntos sociales a la Falange, económicos al Opus Dei, militares a los oficiales, relaciones Iglesia-Estado a los carlistas, etc). El objetivo fundamental que perseguía Franco al conceder un control hereditario casi exclusivo sobre los distintos departamentos era ofrecer a cada grupo un incentivo para continuar apoyando y colaborando con el Régimen.

Otro objetivo secundario de esta estrategia era lograr que ninguna facción se hiciera más poderosa que las demás. Mientras el control del gobierno estuviera dividido entre las distintas familias que apoyaban al régimen, ninguna podría llegar a dominar a las demás y convertirse en un rival para Franco. Por lo tanto, la incuestionable posición que ocupó Franco pudo lograrse manteniendo las distintas partes del régimen en conflicto entre sí (Gunther, 1980,34).

El objetivo básico que pretendía Franco al reestructurar el Estado y la sociedad española era intentar suprimir el conflicto político. Todas las organizaciones concebidas para la expresión del conflicto social y político (los partidos políticos y los sindicatos) fueron declarados ilegales. Los sindicatos horizontales fueron sustituidos por una organización vertical cuya intención era eliminar la expresión del conflicto de clase. La autoridad última recaía en un único individuo, Franco: una autoridad que no emanaba desde abajo como en los sistemas basados en la responsabilidad electoral y el sufragio universal. En el Régimen franquista no se creó un aparato de partido poderoso, y no se permitió la emergencia de rivales

⁹ El Ministro de Justicia era casi siempre un carlista tradicional; los departamentos militares estaban casi siempre controlados por militares de carrera; los Ministerios de Exteriores y Educación estaban normalmente encabezados por católicos; los ministerios económicos (Hacienda, Industria y Comercio) y la Subsecretaría de Planificación estuvieron dominados, después de 1957, por los miembros del Opus Dei y los ministerios sociales (Trabajo, Movimiento y Sindicatos, y al principio el de Vivienda) por los falangistas.

poderosos o carismáticos entre la élite gobernante. En una palabra, el Régimen franquista fue designado para concentrar la autoridad en manos de una sola persona y para evitar la aparición de grupos organizados que pudieran emplear poder coercitivo de cualquier clase.

Sin embargo, Gunther señala que esta ilimitada autoridad de Franco se usaba en raras ocasiones en los procesos de decisión económica. Dada su falta de interés y de preparación en la mayoría de las políticas, Franco no intentaba sistemáticamente dirigir las políticas sociales o económicas; al contrario, limitaba su participación activa a cuatro áreas específicas: 1) el orden público, 2) las relaciones entre el Estado y la Iglesia, 3) el Ejército, y 4) la sucesión (que incluía la posible formación de partidos políticos). Cuando participaba activamente en una disputa específica sobre alguna política, su objetivo fundamental era preservar y mantener el Régimen. Por lo tanto, la mayoría de las políticas económicas (que estaban dentro de la "zona de indiferencia") se establecían en un relativo vacío de poder.

La jerarquía ministerial era una de las fuentes de autoridad y, en consecuencia, la autoridad para tomar decisiones económicas y sociales estaba distribuida de acuerdo con la ley administrativa española. La distribución legal de la autoridad, basada fundamentalmente en la jerarquía departamental, significaba que la jurisdicción de cada uno estaba claramente delimitada. Cada ministro gozaba de absoluta autoridad para establecer aquellas políticas que entraban dentro de la jurisdicción de su departamento y las prioridades de cada política se determinaban por criterios departamentales internos. Como resultado de este tipo de autoridad, los ministros eran los únicos responsables de las políticas adoptadas por sus departamentos. El Consejo de Ministros, por tanto, no se sentía responsable de cada una de las partes de la política de gasto, ni trataba de coordinar las prioridades interdepartamentales. Esta función coordinadora recaía en el Ministro de Hacienda, que era el único que tenía jurisdicción para cada una de las partes separadas, ya que se encargaba de determinar el presupuesto final. Esto convertía al

Ministerio de Hacienda en un "Superministerio"¹⁰ con un poder superior al de los demás, y al titular de dicha cartera en un actor relevante en la toma de decisiones políticas.

Con la llegada de los Planes de Desarrollo otro actor pasó a compartir este papel coordinador con el Ministro de Hacienda: Laureano Lopéz Rodó, primero como Comisario del Plan de Desarrollo y luego como Ministro. Esto fue posible porque el mencionado político tenía una estrecha relación con una persona muy cercana a Franco, Luis Carrero Blanco. Sin embargo, no hay que olvidar que estos dos líderes políticos, a pesar de su relevancia estaban subordinados a la autoridad de Franco y era éste en última instancia el encargado de tomar la decisión final sobre cualquier política. Como señala un destacado miembro del Ministerio de Hacienda en la época franquista "si el proyecto de ley le parecía bien a Franco, éste iba adelante y sino no. Lo que llegaba a la Cortes normalmente era aprobado porque era objeto de un pacto anterior con el "único elector", que era quien importaba"¹¹.

Esta extrema concentración de la autoridad para tomar decisiones explica, en parte, por qué en el Régimen franquista el criterio personalista era tan importante para determinar las prioridades políticas. Dado el pequeño número de actores que tomaban parte en el proceso de decisión y, entre ellos, el papel preponderante que tenían el Ministro de Hacienda y el Ministro de los Planes de Desarrollo, no es sorprendente que las preferencias políticas personales de estos dos individuos tuviesen una mayor influencia en el diseño de las políticas. Además, en el Régimen franquista las negociaciones bilaterales entre estos dos actores, por un lado, y los demás ministros, por otro, reforzaban el carácter personalista de este proceso.

Estas dinámicas personales existen en todos los países, pero en el Régimen franquista adquirían una importancia desproporcionada debido a la ausencia de demandas agregadas que presionasen a los

¹⁰ Así lo reconocía un ex- Ministro de Hacienda del franquismo en una entrevista realizada por la autora el 10 de marzo de 1997.

¹¹ Entrevista realizada a Enrique Fuentes Quintana el 1 de octubre de 1996.

dos ministros más relevantes. En el régimen autoritario de Franco, no existía ninguna organización ni institución que ejerciera la función de agregación de intereses. El Movimiento y el sindicato vertical intentaron varias veces forzar sus demandas, pero en el último período, donde los puestos decisivos clave estaban ocupados por los tecnócratas, sus demandas fueron sistemáticamente ignoradas. Franco tampoco realizaba esa función y el Consejo de Ministros no intentaba establecer prioridades políticas o asumir responsabilidad por la dirección de las políticas públicas. Finalmente, los ciudadanos carecían de cualquier mecanismo institucional para articular sus demandas. Únicamente, las periódicas explosiones de manifestaciones de protesta¹² ejercieron una influencia eficaz en las decisiones gubernamentales. Sin embargo, estas movilizaciones populares eran limitadas e irregulares, y las respuestas que provocaban en las distintas políticas públicas no duraban mucho (Gunther, 1996,19).

Por el contrario, en los sistemas democráticos una de las maneras en que se produce la agregación de intereses es a través de la competición electoral. Las elecciones implican la formación de coaliciones, bien antes de las elecciones como en EE.UU o bien después de las elecciones como en los sistemas parlamentarios multipartidistas, siendo la formación de coaliciones por propia naturaleza un proceso de agregación de intereses. Al formular sus ofertas electorales, y competir por el apoyo electoral o parlamentario, los políticos unen los intereses de una gran variedad de grupos sociales. Estos incentivos estaban ausentes en el Régimen franquista. Los ministros no eran responsables ante un electorado con intereses dispares y objetivos conflictivos, sino ante un único individuo al que no le importaban la mayoría de las políticas económicas la mayor parte del tiempo.

El carácter personalista de la política no impidió, sin embargo, que se produjeran importantes cambios en las distintas políticas durante la dictadura. Por ejemplo entre 1953 y 1973 el porcentaje del

¹² Por ejemplo: los disturbios laborales de finales de los 50 y comienzos de los 60, y las movilizaciones estudiantiles de finales de los 60.

presupuesto total dedicado a la educación aumentó más del doble (de 8,2% a 17,7%), mientras que la cantidad dedicada a defensa disminuyó más de la mitad de su nivel anterior (de 30,4% del presupuesto a 13,2%) (Gunther,1980,50). Todavía más importante fue el cambio de estrategia en el campo económico entre 1957 y 1959, abandonando la autarquía y adoptando una estrategia económica distinta con una mayor liberalización y apertura al exterior. Las causas determinantes de las transformaciones económicas de finales de los 50 y principios de los 60 fue la gravedad de la situación económica provocada por el mantenimiento de la política económica autárquico-defensiva y las presiones de sectores externos e internos de influencia económica ante la nueva situación creada tras los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas¹³.

Los líderes políticos cambiaron la política económica porque la gravedad de la situación podía poner en peligro la continuidad del Régimen. Los líderes políticos elaboran una política económica con el fin de asegurar apoyo popular entre los distintos grupos sociales para ellos mismos y para el régimen y así tener un respaldo suficiente para continuar en el poder¹⁴. Luego, intentarán llevar a cabo políticas económicas que mejoren el bienestar de la mayoría del electorado. Una dictadura depende menos del apoyo popular que una democracia, pero también se ve afectada por la marcha de la economía. Huntington (1991) señala que en los regímenes autoritarios la legitimidad de los gobernantes (basada en sus acciones) se solapa con la legitimidad de los procedimientos (basada en las reglas de juego). Cuando el primero fracasa también lo hace el segundo y esta situación puede afectar al propio

¹³ El papel jugado por el factor internacional se analiza en el apartado 2.4.

¹⁴ Esta perspectiva enfatiza que las políticas deben lograr el apoyo de amplias coaliciones de grupos económicos, porque en última instancia los líderes políticos dependen de sus votos. Peter Gourevitch (1984,1986) utiliza esta aproximación teórica para explicar la adopción de políticas económicas.

régimen¹⁵. Así cuando la política económica autárquica llevada a cabo por los líderes políticos fue incapaz de generar crecimiento económico y mejorar el nivel de vida de los ciudadanos, el descontento de la población con la actuación de los gobernantes podía extenderse al propio Régimen y poner en peligro su estabilidad. Este temor hizo que Franco y los demás líderes políticos optasen por una estrategia económica distinta.

Mientras las iniciativas políticas de los ministros permaneciesen en la zona de indiferencia de Franco, éstos gozaban de una considerable autonomía en la elaboración de las políticas públicas, y si un ministro conseguía relacionar una de sus propuestas de reforma a una de las áreas reservadas al Jefe de Estado, incluso podía lograr el apoyo activo de Franco para dicha reforma. En este sentido, Franco aprobó la nueva estrategia de desarrollo económico propuesta por los tecnócratas, precisamente, para preservar el Régimen. Los ministros económicos le convencieron de que el cambio de política era la única alternativa posible ante la bancarrota, la cual hubiera tenido consecuencias negativas para la estabilidad del Régimen (Payne,1987,467-71). Así en palabras de un alto funcionario de Hacienda “Franco aceptó los consejos sobre el nuevo rumbo de la política económica porque el modelo anterior había fracasado. La situación de la economía española era insostenible, era necesario un cambio”¹⁶.

El fracaso de la política económica autárquica facilitó, así mismo, la aceptación de un nuevo modelo de crecimiento económico. Este modelo suponía la aceptación de las teorías de Keynes pero con ciertas limitaciones, se aceptaba algún tipo de incremento de la demanda, por el lado del gasto público, como base para el desarrollo económico. Como señalábamos en el marco teórico los fracasos en una política determinada juegan un papel relevante en el paso de un paradigma a otro porque el viejo modelo es incapaz de responder a nuevas interrogantes. Al igual

¹⁵ En las democracias, estos dos tipos de legitimidad están más diferenciados y, por lo tanto, es posible cambiar el gobierno sin poner en peligro el régimen político.

¹⁶ Entrevista realizada por la autora el 1 de octubre de 1996.

que en los paradigmas científicos, la teoría que guía una política puede ser amenazada por la aparición de lagunas o temas que no pueden ser explicados en los términos de ese modelo. Además, en otros países ya se había demostrado la bondad de este modelo económico.

El establecimiento de una estrategia económica distinta se vio también facilitado por el cambio ideológico y demográfico que se produjo en los más altos niveles de la Administración estatal. A partir de 1957 una nueva cohorte pasó a ocupar los puestos de la elite. Muchos de estos nuevos ministros eran tecnócratas que tenían muchas cosas en común: su preparación académica y profesional, las vinculaciones con instituciones financieras, y su pertenencia a una organización religiosa con objetivos políticos. Por lo tanto, no es sorprendente encontrar que las prioridades de las políticas que diseñaban reflejaran valores muy distintos a los de sus predecesores muchos de los cuales procedían del Ejército o de la Falange.

Una consecuencia directa de la adopción de la nueva teoría económica basada en la liberalización y en la apertura al exterior fue que las actividades del gobierno, que según dicho modelo, contribuían más directamente al crecimiento económico (como la educación y la construcción de infraestructuras) recibieron la máxima prioridad. Para lograr la financiación de esos programas se redujeron los recursos dedicados a Defensa y a otros ministerios. En definitiva, el Estado franquista siguió teniendo un reducido tamaño e interviniendo en la vida económica, pero se abandonaron las pretensiones de autosuficiencia y la economía española se integró en los mercados internacionales.

Cuando una de las áreas políticas reservadas se veía negativamente afectada por una propuesta de reforma, Franco y su círculo de colaboradores más cercano intervenía directamente y paralizaba o incluso invertía la dirección de dicha reforma. Ejemplos de esta rara pero decisiva intervención pueden ser la reasignación de los recursos para educación del sector público al religioso en 1973, la aprobación de la Ley de Defensa Nacional de 1971 y el más

importante de todo el sector público, el de la obstaculización a la reforma fiscal de 1973¹⁷.

En última instancia, el obstáculo fundamental para las reformas en las distintas políticas era el propio carácter autoritario del Régimen, especialmente la falta de sufragio universal y la supresión del conflicto político institucionalizado. Key (1949) es uno de los autores que ha analizado el impacto de la ausencia de conflicto entre partidos competitivos sobre el proceso político y la distribución de la renta: "A largo plazo los que no tienen recursos pierden en una política desorganizada. No disponen de ningún mecanismo para actuar y sus deseos se expresan por medio de rebeliones...El conflicto entre los que tienen recursos y los que carecen de ellos ha sido sesgada por la exclusión de un significativo sector de estos últimos...de la participación efectiva en la política" (Key,1949,307). Los procesos de elaboración y decisión de las políticas públicas en la España franquista corroboran la afirmación de Key. Como veremos a lo largo de este capítulo y del siguiente, los que favorecían las reformas eran incapaces de organizar el apoyo público necesario para sus propuestas, y los ministros individuales que se habían convencido de la necesidad de cambios sustanciales en las políticas no contaron con el apoyo de sus colegas de gabinete. Por añadidura, la articulación de demandas por parte de la población de mayores y mejores servicios públicos o de un sistema tributario más igualitario, era ahogada por la naturaleza autoritaria del Régimen y por la eficaz supresión de partidos políticos representativos y sindicatos, los cuales podían haber defendido los intereses de los sectores sociales más desfavorecidos.

El obstáculo que representaba el carácter autoritario del régimen para la reforma fiscal era además reforzado por las vinculaciones personales de los ministros. Los funcionarios gubernamentales tenían vinculaciones con los intereses empresariales y bancarios. De los cinco Ministros de Hacienda que ocuparon ese puesto entre 1957 y 1975, cuatro contaban con una significativa experiencia en empresas privadas o en entidades financieras. En la

¹⁷ Este tema es analizado en detalle en el capítulo 3.

medida en que estos individuos eran actores racionales en la búsqueda de su propio interés, se podría afirmar que los lazos de ese tipo podrían conducir a un ministro a oponerse a políticas que perjudicasen sus propios intereses personales en el mundo empresarial o los de sus amigos y antiguos colaboradores en el sector privado. Todo esto haría que militasen contra una reforma fiscal que incrementase la carga de los estratos sociales elevados y limitase las deducciones y exenciones utilizadas fundamentalmente por los ricos. Por lo tanto, al tolerar un sistema de interacciones que premiaba a los ministros que mantuvieran buenas relaciones personales con empresas privadas, la elite franquista obstaculizaba indirectamente ciertos cambios en las políticas públicas.

Las características de un régimen político tienen, por tanto, unas claras implicaciones para la distribución de recursos entre las clases sociales. El régimen autoritario permitió la existencia de un pluralismo limitado ya que aceptaba la articulación de las demandas de ciertos individuos que representaban a determinados sectores de la sociedad española. Sin embargo, las familias políticas que dominaron el gobierno durante cuatro décadas compartían una mentalidad básica caracterizada por el "nacional-catolicismo" y el autoritarismo, por un rechazo explícito al socialismo y a las reivindicaciones nacionalistas, y por un conservadurismo y una inclinación a defender los intereses de la clase alta. La articulación de intereses estaba restringida a aquellos grupos sociales que apoyaban (o habían apoyado) el bando nacional en la Guerra Civil, especialmente la Iglesia y los grupos empresariales y bancarios. Estos grupo sociales podían articular sus demandas ya que, o bien disponían de contactos con los decisores de las políticas, o bien estaban vinculados a ellos a través de su pertenencia a la misma familia política. Los intereses de la clase trabajadora estaban deliberadamente excluidos de este proceso. Se suponía que los trabajadores estaban representados por los sindicatos del Régimen. Sin embargo, en los años 70 estos sindicatos ya estaban considerados como ilegítimos y disfuncionales por muchos de los tecnócratas "apolíticos" que habían ido gradualmente dominando la administración estatal y que ignoraban esas aspiraciones. Luego, la

articulación de intereses estaba reducida a una serie de demandas particularistas y determinadas, excluía la participación de la clase trabajadora y sobrerrepresentaba los intereses de una elite económica cada vez más variada. Por último, la función de la agregación de intereses se llevaba a cabo en el curso de una serie de negociaciones privadas bilaterales entre un pequeño número de individuos que formaban parte de la estructura del propio Estado. Esto significa que los ciudadanos no tomaban parte en dicho proceso, excepto en las raras ocasiones en las que el descontento popular culminaba en una movilización de protesta.

En resumen, el proceso de decisión económica de la administración estatal del Régimen franquista y su estructura institucional favorecía implícitamente la adopción de políticas conservadoras en el área del gasto público y de los ingresos fiscales, las cuales premiaban los intereses de las clases altas. Concretamente, “el sistema impositivo franquista benefició a las grandes fortunas que se hicieron en el franquismo que no tuvieron aportación ninguna a la fiscalidad”¹⁸. Asimismo, la participación ocasional de Franco y de sus colaboradores más cercanos imponía explícitamente obstáculos a la adopción de políticas que se desviasen de la mentalidad conservadora del Régimen.

El resto del capítulo persigue dos objetivos. En primer lugar, demostrar que no se realizó una reforma fiscal durante la dictadura y que la estructura impositiva sólo sufrió pequeñas modificaciones. En segundo lugar, probar que la reforma fiscal no se llevó a cabo durante la dictadura por motivos políticos, no económicos. El régimen franquista no tenía incentivos para elaborar políticas que apelasen a la mayoría de la población y utilizaba el sistema tributario para beneficiar a grupos específicos y obtener su apoyo al Régimen. Una reforma tributaria que perjudicase los intereses de aquellos que apoyaban el régimen autoritario, pondría en peligro la estabilidad de dicho régimen y la permanencia en el poder de los líderes políticos. Además, éstos podían conseguir recursos para los

¹⁸ Entrevista realizada a Enrique Fuentes Quintana el 1 de octubre de 1996.

gastos aumentando los impuestos indirectos, sin necesidad de cambiar el sistema impositivo. En ese sentido, para los líderes políticos la reforma fiscal no tenía ninguna utilidad.

La relevancia concedida al papel de los líderes políticos requiere, por otro lado, examinar el papel jugado por los burócratas, los ciudadanos y los organismos internacionales que son los otros actores que intervienen en el mercado político en el que se desenvuelve la reforma fiscal, y probar que éstos ya apoyaban la reforma antes de que llegase la democracia y que, por tanto, no puede atribuirse el fracaso de la reforma tributaria durante la dictadura. Asimismo, la explicación política requiere analizar el contexto económico en el que se llevaron a cabo las distintas modificaciones fiscales para determinar el papel jugado por esta variable en el proceso de reforma tributaria.

2.3 Los primeros años del franquismo (1936-1957): las modificaciones fiscales de José Larraz

En estos primeros años Franco comienza la reestructuración del Estado y la sociedad española, y las familias políticas en el poder adoptaran una serie de políticas, incluida la política impositiva, que trataran de premiar a aquellos grupos sociales que les habían brindado su apoyo durante la Guerra Civil. El contexto económico de autarquía total y el entorno internacional tampoco favorecerán la reforma fiscal.

En el orden político, Franco pasa a ser Jefe de Estado, Jefe de Gobierno y Jefe del Movimiento. La Ley de 30 de enero de 1938 había vinculado expresamente la jefatura del Gobierno a la jefatura del Estado. También, desde abril de 1937, Franco era el jefe del Movimiento. Una vez terminada la guerra, lejos de cesar en la acumulación de cargos y funciones, Franco se dispuso a asegurar la concentración en su persona de los resortes de mando. Hasta la Ley de Administración de 1939, las disposiciones en forma de ley adoptadas por el Jefe de Estado necesitaban una previa deliberación del Gobierno, pero dicha ley otorgó al Caudillo la potestad

legislativa a discreción. Asimismo, los Estatutos modificados de Falange Española Tradicionalista y de las JONS concedieron todas las facultades a Franco. Por otra parte, la Ley de Sucesión atribuyó de forma vitalicia a Franco la Jefatura del Estado. Asimismo, dicha Ley articulaba el cuerpo de Leyes Fundamentales, creaba el Consejo del Reino y el Consejo de la Corona, y regulaba el mecanismo de sucesión que, en definitiva, dependía enteramente de Franco, pudiendo incluso rectificar el nombre del sucesor designado, hasta el último día de su existencia. De esta manera, Franco concentró los resortes del mando en su persona, iniciándose así su política de que ninguna facción del bloque dominante, ni tampoco ninguna categoría social (Ejército, Falange o Iglesia) rompiera el equilibrio dominando más que las otras.

Coincidiendo con la concentración del mando en manos de Franco se reorganizó enteramente el Gobierno. En estos primeros años tanto el Gobierno como los altos cargos estaban en manos de militares, personal político procedente de la minoritaria Falange de la preguerra, así como del personal que puede calificarse de monárquico compuesto, por lo general, de personas de más edad, que habían ocupado puestos durante la dictadura de Primo de Rivera. Estos primeros años produjeron un enorme optimismo en los que creían posible la revolución nacional-sindicalista. Todos llevaban la camisa azul, la simbiosis Franco-Falange parecía perfecta. Sin embargo, a pesar de las manifestaciones revolucionarias, que hablaban de reforma agraria, nacionalización de la Banca o de desmontar el sistema capitalista, el hecho es que por estos años los terratenientes estuvieron más tranquilos que nunca, la Banca comenzó su época de oro y el sistema capitalista se afianzó a pesar de que pasase por distintas fases. En esos primeros años de la posguerra el sistema económico que se estableció fue el del máximo respeto a los intereses capitalistas. Si a ello se une la escasez, el proteccionismo autárquico, y la represión del sindicalismo obrero¹⁹,

¹⁹ En 1940 se suprimieron y se ilegalizaron todos los sindicatos de clase, pero no las asociaciones patronales y similares. Estos sindicatos fueron sustituidos por una Organización Sindical vertical que reunía a patronos y obreros bajo mandos de designación oficial. En estos sindicatos

se comprenderá que la combinación fue óptima para los empresarios que tenían ante sí un mercado continuamente insatisfecho.

La supervivencia del status quo capitalista quedaba, además, asegurada por la presencia de Ministros con fuertes vinculaciones económicas, precisamente al frente de los ministerios económicos: José Larraz, Joaquín Benjumea y Francisco Gómez de Llano en Hacienda, Demetrio Carceller en Industria, Rafael Cavestany en Agricultura... Un ejemplo de ello es el de Larraz, que cuando en los difíciles años del estraperlo le tocó ser Ministro de Hacienda (1939-1940), inició una política de protección del status quo bancario por el que aseguraba el predominio oligopolístico en este importante sector. Un examen de los Consejos de Administración de la Banca y de las principales empresas en 1936 y 1940 y otro de los altos cargos de 1939, que ya lo habían sido en el período 1923-1930, muestra que muchos de los líderes políticos del Gobierno y altos cargos de la Administración formaban parte de dichos Consejos (Tuñón de Lara, 1985, 569-573).

En definitiva, el grupo de poder que dominó en España tras la guerra civil suponía una extensa alianza de diversas facciones de la burguesía de toda clase a la que coyunturalmente se integraron grandes capas de la pequeña burguesía, funcionarios, etc. Los militares y el clero eran categorías especialmente privilegiadas por la función que cumplían en el Régimen. Lo mismo ocurría con el personal político que entró a formar parte de los aparatos del Estado y el que constituyó el armazón burocrático del Movimiento. La relevancia de los equipos de Falange en el aparato del Estado era más marcada a nivel intermedio. Los centros de decisión y los altos centros operacionales estaban ocupados por el personal político de la derecha clásica, a veces con intervención directa de miembros de la oligarquía y por militares.

El grupo social que había apoyado al bando nacionalista en la guerra civil estaba formado por la gran burguesía agraria, con evidentes imbricaciones en la burguesía financiera y de negocios. La

verticales, los patronos tenían una influencia decisiva, los funcionarios eran asalariados de la Falange, y los afiliados de base eran toda la población activa española

estrategia fundamental de este grupo, concebida desde los años 1934-36, era reconquistar los aparatos del poder y la hegemonía. Sin embargo, en lugar de formarse un gobierno integrado mayoritariamente por miembros de oligarquías tradicionales, el nuevo Estado surgido del 18 de julio mostraba una serie de características que hacían que, sin poner en ningún momento en peligro los intereses del grupo que apoyaba al Régimen, en cambio mantuviera una cierta independencia con respecto a la aristocracia financiera y las oligarquías latifundistas. El componente más importante de este nuevo personal político estaba integrado, como ya hemos mencionado, por militares, católicos y falangistas.

La estrategia de Franco de equilibrar el poder entre unos grupos y otros para asegurar su propio liderazgo se fue desarrollando cada vez más. En este juego puede integrarse la Ley de Creación de las Cortes Españolas de 17 de julio de 1942. Sin duda, este organismo no era representativo, ni legislativo; era un simple instrumento de colaboración²⁰. En este sentido, la Ley definía a las Cortes como órgano superior de participación del pueblo español en las tareas del Estado, cuya función era la preparación y elaboración de las leyes, sin perjuicio de la sanción, que correspondía al Jefe del Estado, conservando siempre éste la plena facultad de dictar por sí mismo normas de carácter general. La inmensa mayoría de miembros de las Cortes lo eran por razón de su cargo²¹ o nombrados por el Jefe del Estado, o designados por los Sindicatos Nacionales. La Mesa de las Cortes era nombrada por el Jefe del Estado, y las Cortes se reunían cuando su Presidente las convocase.

El final de la guerra civil dio lugar a un cambio en el sistema tributario: las modificaciones fiscales realizadas por Larraz. El Ministro de Hacienda aprovechó la coyuntura para inscribir en sus proyectos financieros y de reconstrucción económica unas modifica-

²⁰ A pesar de todas las características mencionadas, no es posible negar la importancia que las Cortes podían tener para dotar al Estado de cierta regularidad y contribuir a disipar en el exterior la impresión de un poder arbitrario.

²¹ Ministros, consejeros nacionales de Falange, alcaldes de 50 provincias, etc.

ciones impositivas que ayudasen a dicha reconstrucción e incrementasen la potencia recaudatoria del sistema. Los motivos eran puramente económicos: hacían falta más recursos para reconstruir el país después de la guerra. Sin embargo, el incremento de los ingresos fiscales no podía implicar un cambio en la distribución de la carga fiscal que perjudicara a los grupos que apoyaban al Régimen. Una reforma fiscal, de ese tipo, podía producir tensiones en el Régimen y poner en peligro la permanencia en el poder de los líderes políticos²². “En el franquismo nadie se había atrevido a tocar el sistema fiscal porque se consideraba que era un elemento de defensa de las clases más favorecidas”²³. Luego, la única alternativa era modificar algunos aspectos de la estructura impositiva para aumentar los ingresos fiscales, pero sin perjudicar a los grupos que apoyaban el Régimen.

Por esta razón, las modificaciones impositivas llevadas a cabo en 1940 no introdujeron transformaciones sustanciales en el sistema tributario y si bien afectaron prácticamente a todos los impuestos, se limitaron casi exclusivamente a la ampliación de las bases impositivas y a la elevación de los tipos. Por tanto, la reforma teóricamente significó un alza notable de la presión fiscal. En la práctica, esa elevación fue mucho menor, ya que el desconocimiento de las bases impositivas reales hizo imposible la efectiva aplicación de los nuevos tipos. En este sentido, hasta 1960 no se recuperó definitivamente la presión fiscal²⁴ media de 1935 (14,3%). Es cierto que hasta 1946 se mantuvo alrededor de tal porcentaje, pero luego descendió marcadamente hasta un mínimo de un 8,7% en 1951.

²² En el próximo capítulo veremos cómo el temor a esas tensiones provocó el rechazo de la reforma fiscal propuesta por el Ministro de Hacienda Alberto Monreal en 1973 y su destitución.

²³ Entrevista realizada por la autora a Domingo Carbajo el 14 de diciembre de 1996.

²⁴ La presión fiscal está expresada en proporción de los ingresos tributarios dentro de la renta nacional.

En cualquier caso, estas modificaciones del sistema tributario no evitaron que el objetivo fundamental de Larraz fracasase. La Ley se publicó, pero no hubo medios administrativos para aplicarla. Larraz, consciente de la insuficiencia de la norma jurídica para implantar unos cambios tributarios, trató de vigorizar los medios administrativos dedicados al control de las bases imponibles a través del Registro de Rentas y Patrimonios, creado por la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, pero por insuficiencia de medios este registro no adquirió el necesario impulso hasta 1942, siendo ya Ministro de Hacienda Joaquín Benjumea. Además, las amnistías fiscales se sucedieron desde la Ley de 30 de diciembre de 1943 y la recaudación de la Contribución General de la Renta (CGR) se estancó²⁵. Este fracaso no es sorprendente si se tiene en cuenta que estas modificaciones fiscales sólo eran una pieza en el conjunto del programa económico de Larraz, no tenían una prioridad política. Joaquín Benjumea²⁶ resistió en Hacienda los diez años de predominio autárquico y de impulso bancario (1941-1951) y no hizo ningún intento de cambiar el sistema tributario heredado de Larraz.

Tras la Segunda Guerra Mundial, el contexto económico e internacional cambió. Después de la conferencia de Postdam los embajadores de la mayoría de los países se retiraron²⁷; la agricultura sufría de falta de abonos y de sequías; se acabó el escaso comercio de materias primas que España mantenía al amparo de la coyuntura bélica²⁸. La respuesta a tal cúmulo de circunstancias adversas fue extremar el nacionalismo, la concepción carismática del Caudillaje y sobre todo la protección a la industria doméstica que había de producir de todo. Esta es la autarquía, una doctrina pensada para la

²⁵ En 1940 la contribución sobre la renta representaba el 0,4% del total de los ingresos, aumentó hasta el 1,6% en 1945 y se estancó en esa cifra hasta 1954.

²⁶ Benjumea pertenecía a una familia aristocrática sevillana. Ideológicamente se le consideraba miembro de la familia primorriverista.

²⁷ Quedaron muy pocos embajadores entre ellos los del Vaticano, Portugal, Argentina y República Dominicana.

²⁸ Entre estas materias primas se encontraba el wolframio, el mercurio, y las piritas.

guerra, pero que se extremó en la dura posguerra europea, en la que España quedaba aislada de la ayuda del Plan Marshall. En este periodo, Franco decidió cambiar la composición de su gobierno que mantuvo inalterable hasta 1951²⁹.

Poco a poco, el intervencionismo, la autarquía y el estraperlo fueron deteriorando la realidad económica sobre la que tenía que operar el sistema tributario. Además, la presión fiscal se redujo hasta alcanzar en 1951 el 8,7% de la renta nacional.

Cuadro 2.1: Presión fiscal (1940-1956) (% de la renta nacional)

1940	13,2
1942	13,9
1944	15,0
1946	10,8
1948	12,0
1950	11,6
1952	10,1
1954	10,8
1956	11,6

Fuente: Información estadística del Ministerio de Hacienda

Lo único que quedó del intento de Larraz de 1940 fue la sistematización y ulterior rendimiento de los impuestos de consumo, debido a que su naturaleza permitía una mayor recaudación sin la subsiguiente redistribución de carga fiscal. El fracaso de los cambios propuestos por Larraz y la ausencia de cualquier otra medida tuvo como consecuencia que el sistema fiscal a principios de los 50 se caracterizara por la "larga acción de la insuficiencia, de la inflación inferida de aquella y la regresividad consiguiente de tal sistema de reparto de la carga financiera del sector público, que unida a las

²⁹ Este período coincide con la denominada "etapa autárquica".

limitaciones de la administración fiscal española, llevaron el fraude fiscal a extremos difícilmente ponderables" (Carbajo,1990b,19). Por esta razón, tras el agotamiento del ciclo autárquico, y ante la necesidad de relanzar la actividad económica por medio de un nuevo modelo³⁰, el sistema impositivo empezaría a sufrir cambios.

El gobierno de 1951, en el que se produjo el relevo en doce carteras y la incorporación de diez nuevos ministros, inauguró una nueva etapa en la historia del Régimen. Este nuevo gobierno contenía todos los elementos³¹ del espectro ideológico del Régimen: militares, tradicionalistas, monárquicos, falangistas, católicos, integristas, y técnicos³². Este gobierno se encontró con un contexto económico más favorable, ya que desde inicios de los años 50 hasta 1957 se produjo una recuperación económica. Sin embargo, a mediados del siglo XX la renta per cápita en España era todavía inferior a la de 1929. Este dato es aún más relevante si se tiene en cuenta que en 1950 los países europeos habían comenzado a recuperarse de las consecuencias de la guerra y, por tanto, acentuaban cada vez más la distancia que les separaba de España. En este período empezó un tímido despegue con inflación y todavía con fuertes controles intervencionistas. Comenzó a aprovecharse la enorme reserva de mano de obra que durante la década de los años 40 había estado contenida en el campo y que iniciaba su emigración a las capitales. La política económica de esta época era bien simple: se trataba de terminar con la escasez, la especulación y el consiguiente mercado negro, a base de forzar el incremento de la producción y permitir el comercio internacional, contando para ello con una interminable reserva de mano de obra y unos sindicatos controlados en los que era ilegal la contratación colectiva y por tanto mínima la presión salarial.

³⁰ Este nuevo modelo se basaba en la integración decidida en el sistema capitalista mundial rompiendo los moldes del aislamiento vigente.

³¹ Excepto el primorriverismo que empezó a abandonarse pronto y que prácticamente sólo sirvió de urgente solución de recambio.

³² El nuevo Ministro de Hacienda Francisco Gómez de Llano se puede incluir en este último grupo.

La situación social en el interior también empezó a cambiar. Los intelectuales y estudiantes comenzaron a salir al extranjero, los empresarios empezaron a sentir los inconvenientes de la utopía autárquica, los obreros agrícolas se disponían a abandonar en masa el campo, se empezó a oír hablar de huelgas, y la inflación comenzó a preocupar a la clase media. Además, la sociedad, y sobre todo ciertos sectores de la clase media, la burguesía y los profesionales ansiaban la libertad y el bienestar que se vislumbraba a través de las fronteras recién abiertas.

El mercado laboral se encontraba estrechamente reglamentado en la España franquista desde la guerra civil: los salarios quedaban fijados por decreto. La reactivación de la economía española en estos años influyó en la dinámica de las relaciones obrero-patronales. El mercado de trabajo empezó a funcionar con independencia creciente respecto a los controles gubernamentales. Estrategias empresariales de vincular los incrementos en la productividad y las alzas salariales resultaron en un progresivo desfase entre salarios reales y oficiales, en un periodo en el que la productividad y la competitividad empezaron a ser de nuevo una preocupación importante para sectores estratégicos del empresario. Desde un punto de vista capitalista, las políticas anti-inflacionistas requerían instrumentos de determinación de salarios, de las condiciones de trabajo y de la productividad que fuesen más flexibles que las regulaciones oficiales del Ministerio de Trabajo (Maravall, 1978, 50). Dos decretos en 1956 representaron un primer intento de introducir algunos cambios en el sistema de relaciones laborales, ya que atribuían un mayor margen de maniobra a los empresarios para negociar acuerdos con los trabajadores: estas modificaciones iban dirigidas a favorecer las empresas más competitivas y a estimular la productividad.

Aunque estas modificaciones en el sistema de relaciones industriales estaban controladas de cerca, tuvieron “consecuencias no anticipadas”. En primer lugar, la inflación y el crecimiento de los años 50 originarían una fuerte presión para que se revisara al alza la tabla salarial que, tras 1962 (al finalizar la estabilización) produjeron una explosión de convenios colectivos. El tema se

convertía en estrictamente político al enfrentar al Gobierno y los trabajadores, con los empresarios al margen. Ante la creciente militancia de los obreros, el Gobierno comenzó a utilizar las revisiones salariales como instrumentos de política de orden público (Tortella, 1994,278).

La segunda consecuencia no anticipada de estas medidas fue el fortalecimiento de la representación en la base. Esto fue socavando progresivamente los sindicatos oficiales produciéndose una ruptura entre la representación a nivel de fábrica y la burocracia corporativista. Ambos fenómenos se reforzaban mutuamente: desde 1962 en adelante la representación obrera y los convenios colectivos proporcionaron nuevas condiciones para la expresión de reivindicaciones, disputas y antagonismos (Maravall,1978,57).

El año 1956 marca el final de una época en la que el grupo en el poder que se había mantenido por la victoria en la guerra civil, tiene que buscar otra forma de legitimación de su poder. Como señala Raymond Carr (1980,165) la “dictadura de la victoria” se convirtió en la “dictadura del desarrollo”. En este sentido, los líderes políticos buscaron el respaldo al Régimen en los logros económicos. Se trataba de mantener el régimen autoritario a través de un pacto en el que se ofrecía consumo a cambio de aquiescencia. Las reformas económicas de este periodo estaban diseñadas para reforzar la dictadura, protegiéndolas de las crisis económicas y facilitando dicho pacto (Maravall,1997,45). Esta nueva forma de legitimación, sin embargo, entrañaba un peligro: la legitimación en base a los resultados económicos hizo que el Régimen se volviera más vulnerable a los problemas de eficiencia. Como señala Dahl “las dictaduras que consiguen desarrollar sus economías hacen que su supervivencia política sea más difícil” (Dahl,1971,78)

2.4 La etapa tecnocrática (1957-1972)

La causa fundamental del abandono del modelo autárquico fueron los cambios en el contexto internacional. En primer lugar,

España abandonó su aislamiento firmando un acuerdo de cooperación con los Estados Unidos en 1953. Asimismo entró a formar parte del Fondo Monetario Internacional (FMI) y del Banco Mundial (BM) en 1958. El segundo cambio del contexto internacional fue el periodo de crecimiento económico que comenzó en la Europa occidental en los años 50.

Como resultado, el régimen dictatorial se encontró en un contexto más favorable. Por un lado, el Régimen franquista se benefició del cambio en las relaciones internacionales producidos por la Guerra Fría. Por otro, la economía tuvo la oportunidad de abrirse a una economía internacional en expansión. La respuesta del Régimen a estos cambios en el entorno internacional fue pragmática más que ideológica: su primera prioridad fue la supervivencia (Maravall,1997,44). En la medida en que el Régimen no fuera puesto en peligro por las reformas los líderes políticos estaban dispuestos a adaptarse a las nuevas circunstancias. Esta adaptación suponía reformar sus instituciones, cambiar su estrategia económica y alterar el equilibrio interno de las coaliciones que sustentaban al Régimen. En España, Franco moderó los rasgos más totalitarios de las instituciones del Régimen, relegando a la Falange a posiciones menos relevantes, y confió la política exterior a los monárquicos conservadores y la política económica a los tecnócratas del Opus Dei.

En el nivel político, el fascismo integral fue sustituido por un autoritarismo de derechas. Esta modificación de las instituciones del Régimen para hacer más presentable a España en el conjunto de las potencias occidentales que aún se manifiesta muy levemente a finales de los 50, se hará mucho más manifiesto en el decenio de los 60. Los cambios en el terreno político eran entendidos como inevitables para mantener el status quo, y además, propiciaban una mayor aceptabilidad externa del sistema, necesaria dada la dependencia de los ingresos del turismo, de la inversión extranjera y de las remesas de los emigrantes como pilares básicos del desarrollo de los sesenta.

En 1958 se promulgó la Ley de Principios Fundamentales. Los Principios guardaban la idea base de "unidad de destino en lo

universal", de "unidad, grandeza y libertad de la Patria" y seguían rechazando explícitamente la democracia parlamentaria y los partidos políticos: "La participación del pueblo en las tareas legislativas y en las demás funciones de interés general se llevará a cabo a través de la familia, el municipio, el sindicato y demás entidades con representación orgánica que a este fin reconozcan las leyes. Toda organización política de cualquier índole al margen de este sistema representativo será considerada ilegal". Y la forma política "dentro de los principios inmutables del Movimiento Nacional..." era "la Monarquía tradicional, católica, social y representativa". La armonía de clases estaba representada por la definición de la empresa como "comunidad de intereses y unidad de propósitos". Todo ello apoyado en el confesionalismo del Estado y en el acatamiento "a la doctrina de la Santa Iglesia Católica, Apostólica y Romana", completado con la "inevitable unidad de los hombres y las tierras de España".

En definitiva, la Ley de Principios significaba, primero, que se había franqueado la primera etapa de la dictadura franquista, en que se hizo gala de una ideología totalitaria; segundo, que los límites del cambio eran el rechazo de los partidos políticos y los sindicatos de clase y el sufragio universal; tercero, que seguía negándose toda autonomía y hecho diferencial de los pueblos de España; y por último, que el régimen sería entonces y, sobre todo más tarde, una monarquía tradicional, excluyendo el principio de soberanía popular. (Tuñón de Lara, 1985, 304-305).

En el plano económico, también se produjo un cambio de actitud. El círculo cercano a Franco se dio cuenta de que ya no podía confiar en una estrategia económica que favorecía únicamente a los que apoyaban tradicionalmente al Régimen para lograr el suficiente apoyo político. Por esta razón decidió cambiar su estrategia económica para ganar el favor, o por lo menos la aquiescencia, de los nuevos intereses empresariales. Consecuentemente, Franco nombró un nuevo equipo económico, los tecnócratas del Opus Dei en 1957 y más tarde en 1959 permitió implantar una nueva política económica recogida en el Plan de Estabilización.

El elemento esencial en el cambio que se inició en 1957, pero que se completó en 1959, era la nueva política económica que ensalzaba el crecimiento económico desde una estrategia basada en la liberalización y la apertura de la economía. La fórmula de un Estado de hegemonía agraria dentro del grupo en el poder, sin necesidad de altas tasas de productividad, era ineficaz en la Europa de la segunda mitad del siglo XX. Por esta razón los líderes políticos llevaron a cabo una reconversión, no solamente de métodos, sino de buena parte de su personal político³³. Así, lo que podría denominarse sector católico dejó de ser la ACNP para estar basado en miembros numerarios o simpatizantes del Opus Dei que encarnaba la corriente tecnocrática, a la vez moderna en lo económico (pero también muy vinculada al gran capital) y netamente conservadora en lo político. En este período cambió también la manera de intentar conseguir la hegemonía total. Se pasó de la intimidación de las clases y capas dominadas a la búsqueda de su aquiescencia. De acuerdo con esta estrategia, se realizó un importante esfuerzo de racionalizar la burocracia estatal en nombre de una mayor eficacia, intentando a la vez desacreditar a lo que llamaban ideología. En la misma línea, en los nuevos equipos y en su práctica legislativa y administrativa estaban expresados todas las concesiones al liberalismo económico (pero no al político), y todo el esfuerzo de tecnificación. La idea de la racionalización burocrática, de la eficacia como postulado prioritario (al servicio de un régimen cuyos valores y principios no se discutían) dominó en la elite

³³ En las Cortes también se apreció un criterio renovado. En la legislatura de 1958, el 46% de los procuradores eran nóveles, signo del cambio de equipos que el régimen había iniciado.

tecnocrática en el gobierno³⁴. Comienza así el período tecnocrático que durará hasta 1973³⁵.

Es preciso matizar que la liberalización y la apertura de la economía española fue relativa. “El Plan de Estabilización y las medidas que le siguieron marcaron un claro cambio en las directrices de la política económica española, pero cuanto más cambiaba la política de la dictadura, más permanecía lo esencial” (Tortellá, 1994, 287). La realidad económica se fue imponiendo y el Régimen se fue adaptando, pero muy lentamente, resistiéndose y con muchas marchas atrás. Así, los controles más férreos y visibles desaparecieron, muchos subsistieron, y se crearon otros nuevos y más sutiles.

Una característica que distinguió claramente la política real de los tecnócratas y de la época desarrollista en que gobernaron fue el claro apoyo a los intereses del gran capitalismo. Hasta esa fecha la élite empresarial había llevado a cabo un papel pasivo en la generación de la política económica. Esta élite gozó sin duda de los beneficios del poder, pero participó poco en él de manera directa³⁶. Además, era muy raro que los ministros acumularan puestos en los Consejos de Administración de las grandes empresas. Esta situación

³⁴ En el primer Gobierno tecnocrático de 1957, en el que se nombraron doce nuevos Ministros, los tecnócratas eran únicamente Mariano Navarro Rubio (Hacienda) y Alberto Ullastres (Comercio), pero ambos se constituyeron en líderes del proceso de liberalización económica y apertura de los mercados exteriores que caracterizaron este período.

³⁵ La etapa tecnocrática representa el máximo ritmo de expansión económica de toda la Historia española. El crecimiento se debió sobre todo a la favorable coyuntura internacional: la recuperación de los países europeos, la colocación de emigrantes más allá de los Pirineos, y la entrada de turistas y de capitales extranjeros (sobre todo norteamericanos). Como causa coadyuvante se puede citar también la decidida política de los gobiernos tecnocráticos (y de los empresarios) de sintonizar la organización de la economía de acuerdo con las pautas de los países capitalistas más ricos.

³⁶ Esta es una de las conclusiones del estudio de Linz, J. De Miguel, A. 1966. *Los Empresarios ante el Poder Público*. Centro de Estudios Políticos. Madrid.

cambió significativamente en el Plan de Estabilización de 1959: accedieron ministros directamente relacionados con la gran empresa y la Banca y en los años 60 los empresarios llegaron a constituir más de la tercera parte de los puestos de Procuradores en Cortes.

Es casi lugar común destacar el caso de los tecnócratas como la familia política ligada a los Bancos y las empresas industriales, en tanto que los falangistas aparecen dependiendo de la nómina del Estado. Sin embargo esta contraposición es falaz, por lo menos a nivel ministerial. Tanto los ministros tecnócratas como los falangistas estaban asociados a un pasado burocrático de pertenencia a los grandes Cuerpos de la Administración del Estado y unos y otros participaban plenamente en actividades mercantiles. Otra cosa es que los falangistas dominaran cuando la actividad económica era muy reducida, mientras que los tecnócratas accedieron al poder en el momento en que la economía empezaba a despegar y las grandes empresas norteamericanas y europeas se establecieron en España.

A finales de los años 50, el capital financiero (resultado de la fusión del capital bancario y del industrial) había reforzado sus posiciones hasta llegar a ocupar la posición dominante en la articulación del poder económico³⁷. De esta manera en vísperas del Plan de Estabilización un reducido número de grupos bancarios controlaba las principales empresas de un sector industrial gravemente afectado por las consecuencias del período autárquico. La Banca ocupaba un puesto privilegiado dentro del sistema económico español, ya que controlaba un elevado porcentaje del capital de las empresas; la situación de oligopolio reforzada por la presencia de instituciones como el Consejo Superior Bancario; el elevado grado de permisividad fiscal hacia esas entidades, cuyos Consejos de Administración fueron continuamente cantera de ministros de los distintos gobiernos de Franco; y la legislación favorable. Todo esto explica con facilidad que el sector bancario obtuviera elevadísimos beneficios.

³⁷ Carlos Moya (1984) en su libro *Señas de Leviatán*. Alianza. Madrid, describe el proceso por el cual el capital financiero alcanzó una posición de hegemonía económica en la heterogénea coalición social y política de la dictadura.

En este sentido, el capitalismo privado fue bastante cauto y previsor al situar en los altos puestos de la Administración, incluso en el Gabinete, a algunos de sus representantes, con el fin de que la retórica sobre la nacionalización de la Banca o la sindicación que había florecido en la época del dominio falangista, no pasara del nivel del discurso. Esta es la función que en los primeros años del franquismo cumplió Demetrio Carceller, y que en la etapa tecnocrática corresponde a Pedro Gual Villalbí³⁸, y a todos los tecnócratas: Gregorio Lopez-Bravo, Mariano Navarro Rubio, Faustino García Moncó, Juan José Espinosa, etc.

En cuanto a la influencia de los empresarios en la política, parece suficientemente demostrada la proximidad existente entre empresarios y poder político en esta fase del franquismo³⁹. Una fase en la que si bien los pequeños empresarios situados en la periferia del sistema utilizaban los cauces del sindicato vertical para acceder y ser oídos, esos mismos cauces no servían para sectores empresariales mucho más potentes con acceso directo a los decisores y a las élites políticas (Subirats,1992,54).

Si pasamos al plano económico las causas determinantes de las transformaciones económicas y administrativas de finales de los 50 y principios de los 60 fueron la gravedad de la situación económica provocada por el mantenimiento de la política económica autárquico-defensiva y las presiones de sectores externos e internos de influencia económica ante la nueva situación creada tras los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas⁴⁰. Así, a pesar de que el mismo Ministro de Comercio, Alberto Ullastres, afirmase en el acto de presentación del Plan de Estabilización en su aspecto comercial, que "no son ni las dificultades del comercio exterior, ni

³⁸ Ministro sin cartera que representa en el Gobierno los intereses globales del patronato catalán.

³⁹ Para la influencia de los empresarios en la política ver Linz, J. 1981. "A century of politics and interests in Spain, en Berger, S (ed). Organizing Interests in Western Europe. Cambridge University Press. Cambridge.

⁴⁰ Tortellá,G. 1994. El Desarrollo de la España Contemporánea. Alianza Editorial. Madrid. (pp.281-289)

las conveniencias del momento, de orden económico-político interior, las que nos han impulsado a este paso" (Subirats,1992,113), el mismo Banco de España (1960,60-61) aseguraba en su Informe sobre la situación de 1959 que "el déficit persistente en la balanza de pagos fue una de las causas de la adopción del programa de estabilización...". Ullastres, más tarde respondería así a la pregunta de por qué no se hizo antes el Plan de Estabilización, "quizá porque la liberalización daba miedo en las esferas del poder. Y hasta que no se llegó a una situación límite no se decidieron a aceptar las medidas necesarias para enderezar la economía (...). Nuestra tesorería en materia de divisas extranjeras tenía un saldo negativo,..., y llegó el momento en que veíamos que no podíamos pagar el petróleo del otoño próximo"⁴¹. La situación era insostenible, y el Plan de Estabilización no hizo sino reconocer que las posibilidades de desarrollo del país, dentro de los esquemas de la etapa de autarquía estaban agotadas. Mientras, por otro lado, ante la situación creada por el Tratado de Roma o el reforzamiento de la Unión Europea de Pagos que generalizaba la convertibilidad monetaria, el Plan de Estabilización intentaba facilitar la integración de la economía española en ese nuevo marco económico internacional, siguiendo, en buena parte, un Plan similar al instaurado en Francia por el primer Gobierno de De Gaulle, un año antes.

Franco no era muy partidario del Plan de Estabilización, pero siguió el consejo sus colaboradores más cercanos que pensaban que la modernización económica era esencial para la estabilidad del Régimen a largo plazo (Lukauskas,1997,70). Estos líderes políticos creían que la dictadura podría lograr el apoyo de la mayoría de la población a través de los logros económicos, concretamente, de una mejora del nivel de vida. Este objetivo debía realizarse sin modificar de forma significativa la distribución de la renta existente, porque Franco se oponía a ello. La estrategia económica a seguir era aumentar el tamaño de la tarta a dividir, pero sin alterar la distribución.

⁴¹ Citado en Lopez Rodó, L. 1990. Memorias. Plaza y Janés. Barcelona. (pp.184-189)

Podemos, pues, afirmar que existe un notable consenso en considerar como inevitable y forzado, por la situación de agotamiento del modelo autárquico de la posguerra y la voluntad de supervivencia (Maravall y Santamaría,1985,83), el cambio de política económica de finales de los 50, cuyas repercusiones sociales fueron trascendentales para la evolución posterior española⁴²: tres millones de personas cambiaron de residencia, más de un millón de trabajadores se desplazaron al exterior, se modificó profundamente la estructura social española y las mismas pautas culturales y morales, y se pusieron las bases, en buena parte intactas, del actual aparato administrativo estatal.

En este contexto, la estructura tributaria necesitaba ser reformada a la par de la política económica para obtener nuevos recursos. La nueva teoría económica⁴³ que habían adoptado los líderes políticos después del fracaso del modelo autárquico implicaba conseguir mayores recursos que permitieran al Estado intervenir en la vida económica y estimular la economía a través de los gastos fiscales⁴⁴.

⁴² En palabras de Navarro Rubio, Ministro de Hacienda en esa época, el programa de estabilización operó como un auténtico shock psicológico sobre el país. El nuevo clima de estabilidad produjo efectos fulminantes sobre la especulación y sobre la comercialización. En este sentido afirma que "el cambio más profundo y sustancial fue el que sufrió la mentalidad del país. Se conformó sencillamente, un país distinto" (Navarro Rubio,1972,10).

⁴³ El cambio del modelo económico se explica más adelante.

⁴⁴ Resulta difícil definir el concepto de gasto fiscal, ya que se adoptan denominaciones diferentes, desde exclusiones de la base imponible hasta bonificaciones en la cuota. Sin embargo, la OCDE ofrece una definición bastante apropiada: "Los gastos fiscales son desviaciones sobre una estructura básica de las normas tributarias existentes que configuran programas de gasto, aplicados por medio del sistema tributario y sobre una clase de transacciones o contribuyentes reducida; de manera tal que sus efectos específicos en mercados particulares puedan ser identificados y medidos" (OCDE,1987,113). Si resulta difícil definir el concepto de gasto fiscal, más complicaciones reviste aún la elaboración de un Presupuesto de Gastos fiscales. En principio, se debe aceptar que un gasto fiscal es el equivalente a cualquier gasto directo incorporado en la estructura

Así, a juicio de un miembro relevante del Ministerio de Hacienda “llega un momento en el que el desarrollo privado choca con una falta de servicios públicos. Los problemas de transporte y comunicaciones ahogaron el desarrollo económico del país y entonces hubo que dar un salto a un sistema tributario que permitiese esa financiación. El desarrollo de los 60 fue posible porque hubo un estímulo a través de un sistema que no exigía tributación, pero a partir del 65 fue un obstáculo para el desarrollo económico por la falta de capital público, por la falta de creación de un ambiente social que con gastos sociales pudiese mejorar la posición del conjunto de la población”⁴⁵. El aumento de la recaudación para posibilitar un mayor desarrollo económico fue la causa fundamental de los cambios impositivos realizados por Navarro Rubio en 1957.

2.4.1 Las modificaciones tributarias de Navarro Rubio

La exposición de motivos de la ley de 1957 enfatizaba los siguientes objetivos: 1) dotar al sistema tributario de una mayor agilidad, 2) incrementar sustancialmente la cifra global de recaudación, 3) estimular la formación del ahorro privado, 4) fomentar la inversión, y 5) redistribuir la renta a través del impuesto. En suma, lo que oficialmente motivó la reforma era la idea de poner a punto el dispositivo tributario para cubrir tres grupos de objetivos:

tributaria, pues cualquier programa de gasto directo para proporcionar asistencia financiera o incentivos, tanto si es una subvención como si es un préstamo, puede ser configurado como un programa de gasto fiscal, con el mismo efecto en el déficit público o en el superavit (Carbajo, 1991, 18). En España no se elabora este presupuesto hasta 1979, ya que la Constitución española incorpora una disposición dedicada al Presupuesto de beneficios fiscales. Anteriormente, el primer texto jurídico que trata la problemática de los gastos fiscales es la Ley General Tributaria de 1963, que fue el marco jurídico a partir del cual se desarrollaron las modificaciones fiscales de 1964.

⁴⁵ Entrevista realizada por la autora el 1 de octubre de 1996.

fiscales (aumentar la presión directa reduciendo la indirecta), de desarrollo económico (fomento del ahorro y de la inversión), y de carácter social (distribución de la renta).

Sin embargo, hay que matizar este último objetivo. El Régimen franquista, a pesar de todos los pronunciamientos populistas iniciales, se apoyaba en el predominio de los intereses patronales, por eso, cuando se hablaba de mejorar la distribución de la renta, no se pretendía perjudicar a dichos intereses. El credo conservador se proyectaba en España, empleando argumentos como éste de Olariaga, uno de los técnicos financieros más influyentes en la política económica de los años 50: "Sería absolutamente imposible pretender costear la política social en los países modestos con una parte razonable de los beneficios de las personas pudientes, por ser desproporcionadamente reducidos para las mejoras que, desde el punto de vista del proletariado, se entienden imprescindibles. ...porque si se entregara a los obreros la mayor parte de los beneficios de las clases pudientes, ¿quién ahorraría?, ¿qué parte de la renta habría de capitalizarse?. Sería absurdo pretender mejorar la situación presente de una clase social, a costa de evitar la mejora de la situación futura, tanto de dicha clase social, como de todas las demás clases, y de no progresar la nación económicamente. La absorción por el Estado de una parte excesiva de los beneficios del capital para ser transferida a la masa obrera y consumida por ella, estancaría la vida económica nacional y a la larga irrogaría a la propia clase obrera un perjuicio superior al beneficio que se intentaba producirle"⁴⁶.

La disminución de la presión fiscal indirecta se persiguió teóricamente con la instauración del Régimen de Convenios y Evaluaciones Globales, y con una serie de modificaciones en la estructura impositiva. El sistema de evaluación se sustentaba en criterios corporatistas semejantes a los preexistentes para definir las bases de las cuotas de los impuestos sobre el gasto y el lujo, y el del timbre, mediante un régimen de convenios con agrupaciones de

⁴⁶ Olariaga, L. 1959. La Orientación de la Política Social. Real Academia de Ciencias Morales y Políticas. Madrid. (p.50).

contribuyentes o "contingentes corporativos" análogos a los del fascismo italiano (Díaz,1994,394). De esta forma, se optó por reafirmar el sistema decimonónico de repartimiento corporativo de cupos, frente a criterios de reforma más realistas de reconocimiento e inspección directos de las bases impositivas. Las evaluaciones globales eran un sistema casi medieval de repartir la carga fiscal por el que el Fisco determinaba una cantidad global a ingresar en sus arcas por parte de un determinado sector productivo dejando en manos privadas, es decir, en los propios interesados, el reparto de dicha carga tributaria. El método era ingenioso y eficaz, concedía la máxima libertad y la mínima intervención estatal, pero también favorecía los intereses más privilegiados o poderosos. En último término, creaba una situación de enfrentamiento o conflicto social latente favorecida por la escasa publicidad que tenía en España la vida económica de las empresas y menos aún la de los profesionales.

Las modificaciones fiscales de 1957 se pueden entender, en este sentido, como un proceso de adecuación técnica, en la cual los líderes políticos legalizan e institucionalizan el proceso de agremiación fiscal de los contribuyentes. Se trataba de burocratizar a los organismos sindicales en sus dos sectores (económico o empresarial y social o laboral) confiándoles una importante participación en la estimación de bases imponibles. A la vez, el grupo social emergente, es decir los tecnócratas, pactaba con otros sectores, disminuyendo la resistencia a su nueva política económica y a la asunción por los mismos de un mayor poder político. En palabras de un miembro del Ministerio de Hacienda se "quería utilizar el aparato de la organización sindical y de los grupos de la Falange clásica para obtener su apoyo y que no fueran demasiado reticentes a la liberalización económica. A través de la organización sindical que era la única infraestructura estadística decente que existía, se les dió poder en la determinación de la carga tributaria a los grupos empresariales y menos a la parte social. Así se consiguió burocratizarlos e impedir cualquier crítica al proceso de liberalización, al Plan de Estabilización"⁴⁷.

⁴⁷ Entrevista realizada por la autora el 14 de octubre de 1996.

A pesar de las críticas, estos sistemas de convenios, considerados como pieza clave de la reforma de 1957, también supusieron un cierto avance, ya que gracias a ellos se superaban los defectos de la contabilidad generalizados en la pequeña empresa. Además, supusieron un incremento importante de la recaudación⁴⁸, así como punto de partida para la reforma de 1964. Un último aspecto positivo de este sistema de convenios fue la disminución de la considerable ocultación y defraudación en algunos impuestos⁴⁹.

En cuanto a las modificaciones en la estructura de los tributos, desaparecieron, como impuestos independientes la Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria y la Contribución Industrial, y con sus elementos se formaron los cuatro impuestos siguientes: el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal (IRTP), el Impuesto sobre las Rentas de Capital, el Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales e Industriales (abreviadamente Impuesto Industrial) y el Impuesto sobre las Rentas de las Sociedades y Entidades Jurídicas.

En cuanto al objetivo de facilitar el desarrollo económico la Ley de 1957 estableció que en lo sucesivo los beneficios de las sociedades se gravarían por medio de una cuota proporcional, y no según una escala progresiva como se había venido haciendo hasta 1957. Esto suponía una disminución de la carga fiscal soportada por los grandes empresarios y por las empresas con mayores beneficios.

Finalmente, debemos referirnos al objetivo de carácter social, a lograr mediante la mejor distribución de la renta. En este sentido, fueron tres los preceptos de la reforma en que se advirtió una cierta intención de hacer menos regresivo el sistema. El primero de ellos fue el aumento de los tipos de la Contribución sobre la Renta (cuyo

⁴⁸ La recaudación creció un 115% en 5 años (pasó de 44.144 millones en 1957 a 94.950 en 1962).

⁴⁹ Esta disminución de la defraudación es especialmente importante en el impuesto industrial, lo cual se refleja en el incremento de su recaudación, que en 1958 aumentó en un 62% respecto al año anterior. De esta manera muchos miles de comerciantes e industriales que no tributaban lo hicieron gracias al régimen de convenios con agrupaciones de contribuyentes.

máximo pasó del 33% al 44% para las rentas de más de seis millones). Sin embargo, esa “elevación no significó gran cosa, pues no pudiendo averiguar las bases imponibles con exactitud, no podía por menos de continuar el tradicional estado de fraude generalizado”⁵⁰.

Un segundo precepto facultó al Ministerio de Hacienda para supergravar los beneficios monopolísticos. Para ello se señaló un coeficiente de incremento en el Impuesto sobre Sociedades, cuando se estimase que se obtenían beneficios por encima del nivel correspondiente a la renta de las empresas de producción y de comercio de libre concurrencia. A juicio de Tamames (1991,686) la efectividad de esas precisiones resultó prácticamente nula. En el tercero de los preceptos en cuestión, el propósito de una menor regresividad del sistema se tradujo en la exención de impuestos directos para las fincas rústicas de menos de 200 pesetas de líquido imponible. Esa merma de ingresos se compensó con la elevación de los tipos para las fincas de más de 170.000 pesetas de líquido imponible. Sin embargo, todas estas medidas no dejaban de ser marginales, la distribución de la carga fiscal no varió significativamente y el conjunto del sistema impositivo continuó siendo regresivo. Esta continuada regresividad se demuestra claramente por el constante fracaso de la Contribución General sobre la Renta para convertirse en un tributo autónomo de la imposición de producto y por el hecho de que las rentas del trabajo constituyeron la fuente de rendimientos de mayor importancia⁵¹.

En este periodo, los líderes políticos no querían realizar una reforma tributaria. El nuevo grupo en el poder, tecnócratas y miembros del Opus Dei se limitó a proponer unos cambios tributarios al servicio de una mejor utilización de recursos que favoreciese el desarrollo capitalista. En consecuencia, las

⁵⁰ Entrevista realizada por la autora a Enrique Fuentes Quintana el 1 de octubre de 1996.

⁵¹ En 1958 las rentas del trabajo representaban el 7% del total recaudado en concepto de impuestos. Esa cifra se mantuvo hasta 1964, año en el que descendió hasta el 6%, a partir de entonces inició un incremento hasta alcanzar el 9,7% en 1972.

modificaciones fiscales de 1957 fueron unas medidas transitorias, a la espera de que la nueva dinámica del desarrollo económico español determinase el éxito o el fracaso de las medidas estabilizadoras.

A pesar del incremento de la recaudación por los cambios tributarios de 1957, los ingresos fiscales continuaron siendo insuficientes. La necesidad de recursos se vio acentuada por el cambio en las ideas dominantes en la élite política y por el despegue económico de los 60 que, además de traducir en éxitos las propuestas de los tecnócratas, consolidó su papel en el aparato del Estado. La nueva teoría económica que habían adoptado los líderes políticos señalaba que el desarrollo económico requería una serie de infraestructuras e inversiones públicas. Esto produjo una constante demanda de recursos públicos por parte de los líderes políticos, especialmente en obras de infraestructura y educación. El problema es que esos gastos no podían ser recaudados a través del sistema tributario vigente porque era demasiado inflexible. Esa situación podía traducirse en déficits excesivos, pero en esta época el déficit se controló evitando el crecimiento del gasto, lo cual condujo, a su vez, a una serie de estrangulamientos muy perceptibles en transportes, comunicaciones, etc. Es preciso señalar que la falta de flexibilidad venía determinada en gran parte por la falta de equidad⁵². Dada una determinada distribución de los incrementos del PIB, los ingresos fiscales no aumentaban al mismo ritmo que la renta porque los ricos apenas pagaban impuestos. Aquí estaba el nudo del problema: para remediar la situación y flexibilizar el sistema impositivo había que hacer pagar a las clases más acomodadas, pero éstas no estaban dispuestas a hacerlo (Tortella, 1994, 152).

La demanda de mayores recursos por parte de los líderes políticos, por una parte, y la inflexibilidad de la estructura tributaria por otra condujeron al fin de la suficiencia presupuestaria del período 1958-1962. En ese momento el grupo opusdeísta propuso un programa económico coherente con sus intereses, en un

⁵² Recordemos que la flexibilidad de un sistema fiscal implica que el volumen total recaudado en concepto de impuestos debe guardar relación con la renta nacional.

clima político y económico favorable, facilitado por las recomendaciones de organismos internacionales. Estas instituciones internacionales enfatizaban el papel de fomento que tienen los impuestos en el desarrollo y la necesidad, en consecuencia, de mayores ingresos, con una mayor flexibilidad que permitiese una estructura tributaria ágil, utilizable en el marco de una política dirigista y de intervención puntual del Estado como era la de los Planes de Desarrollo.

2.4.2 Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964

El sistema fiscal vigente en España hasta 1977, y en vigor más o menos parcial hasta que la reforma de Francisco Fernández Ordóñez se implantó completamente, fue en lo fundamental el establecido en virtud de la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 realizada siendo Ministro de Hacienda Mariano Navarro Rubio. La ley de 1964 se presenta como una simple sistematización de los cambios tributarios de 1957, con los necesarios retoques para fomentar su carácter auxiliar de los Planes de Desarrollo. En la práctica, la realidad es muy distinta: basta comparar el armazón de tributos diseñado en 1964 con el existente en 1957 para darse cuenta de las diferencias, especialmente, por la introducción del Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas (IGTE). En este sentido, los cambios tributarios de 1964 respondía a los intereses del nuevo grupo político dominante en el aparato del Estado: la corriente tecnocrática-opusdeísta, encabezada por Laureano Lopez Rodó, José M^a Lopez de Letona, y Gregorio Lopez Bravo, y otros personajes clave en el Ministerio de Hacienda y en la vida económica del país, como Mariano Navarro Rubio. Estos líderes políticos querían aumentar la recaudación del sistema fiscal para hacer frente a los gastos en infraestructuras, pero sin modificar la distribución de la carga fiscal existente.

Esta nueva modificación del sistema tributario es inseparable de la filosofía de los Planes de Desarrollo, siendo, de hecho, un apéndice de los mismos. A lo largo de los años 60, la liberalización

y apertura de los años 50 fue dando paso a una mayor intervención que culmina en los Planes de Desarrollo. Las causas de este proceso de detención de la política liberalizadora provenía de dos frentes: el económico de los viejos intereses del capitalismo corporativo, que manifestaba sus afanes protectores a través de vías diferentes, y el político, ya que el proceso de liberalización económica planteaba exigencias adicionales de menor intervención de las reformas ya introducidas en 1959 y que afectaban a campos vitales y comprometidos (reformas en el mercado de trabajo, en el cuadro fiscal, en el sistema financiero y en la política industrial). Unas medidas que el régimen autoritario del franquismo no estaba dispuesto a emprender en la medida que pudiera arriesgar con ello su continuidad o supervivencia.

El mantenimiento del intervencionismo en esos campos trataba de favorecer los intereses sobre los que se apoyaba el Régimen político del franquismo. La estabilidad del empleo y el crecimiento de los salarios permitido por el desarrollo compraba la libertad sindical. La liberalización no alcanzó al mercado de trabajo porque ello habría implicado la aceptación de la libertad sindical y la desaparición del sindicalismo vertical franquista. Por otro lado, la financiación privilegiada, la limitación de la competencia y la reducida presión fiscal trataban de ganar el favor político del empresariado. En este sentido, como señala Comín (1993,554) “la regulación económica fue un instrumento del gobierno para sostener el Régimen, que sirvió de contención de las tensiones sociales”.

El principal objetivo de estos Planes de Desarrollo era incrementar la inversión privada productiva e ignorar la redistribución de la renta y la reducción de los desequilibrios regionales, sobre todo porque se pensaba que tales medidas afectarían negativamente a la inversión privada. Esta creencia formaba parte de la teoría económica que habían adoptado, un modelo en el que el crecimiento económico está basado en la inversión privada y que, por tanto, rechaza utilizar la inversión pública para estimular el crecimiento.

Concretamente, los objetivos que pretendían las modificaciones fiscales de 1964 eran los siguientes: 1) convertir a la tributación en un mecanismo fuertemente incentivador de la actividad privada (vía gastos fiscales y de la exportación a través de la desgravación fiscal a la exportación), 2) procurar un adecuado flujo de ingresos al Estado que permitiera a éste destinar los mismos a la formación de un equipo capital básico para el desarrollo del sector privado (es decir, obras de infraestructura y ciertos gastos educativos, necesarios para cubrir los puestos técnicos que el desarrollo económico demandaba), 3) evitar las protestas de los contribuyentes manteniendo una presión fiscal baja, así como la comodidad de la extracción; de tal forma que se aceptasen los gravámenes porque "los impuestos son reducidos... Los impuestos son cómodos. Los impuestos son viejos." (Fuentes Quintana, 1975, 682).

El carácter distintivo y original que los autores pretendían dar a esta propuesta fue constantemente reiterado en sus palabras. Así, los autores insistían en que al contrario de las otras experiencias españolas, "la suficiencia presupuestaria no ha sido el móvil de la reforma" (Navarro Rubio, 1964, 664). En la Exposición de Motivos de la Ley de Reforma de 1964 también se afirmaba "asentados hoy nuestros tributos sobre bases suficientemente elásticas, viene obteniendo la Hacienda Española una financiación suficiente que la Ley no pretende incrementar". Sin embargo, este discurso ocultaba la realidad: la necesidad de aumentar los recursos del Estado para facilitar los Planes de Desarrollo, teniendo en cuenta la pérdida de recursos que los gastos fiscales (asociados al fomento de la actividad económica) traían consigo.

La Ley de 1964 modificó tanto los impuestos directos como los indirectos. Los impuestos directos pasaron a ser tres: el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas (IGRPF), el Impuesto General sobre la Renta de las Sociedades y demás Entidades Jurídicas y el Impuesto sobre las Sucesiones. Las viejas contribuciones sobre las riquezas rústica y urbana, el impuesto industrial, el que gravaba los rendimientos del trabajo personal y el que gravaba las rentas del capital pasaron a convertirse en exacciones previas de los dos impuestos generales sobre la renta. De esta manera, el sistema de

impuestos de producto dió un paso adelante en el camino de su conversión en un sistema de impuestos personales. La personalización de la imposición directa fue precisamente uno de los grandes méritos de esta ley.

El segundo gran mérito fue la ordenación de la imposición indirecta. Así, desaparecieron el impuesto de timbre y los impuestos sobre el gasto y la mayor parte del contenido de ambos se integró en un nuevo Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas (IGTE). También desapareció el impuesto de derechos reales; el gravamen por el mismo de las transmisiones "mortis causa", pasó a constituir el Impuesto General sobre las Sucesiones, que se ha mencionado entre los directos. Por último el gravamen de las transmisiones "inter vivos" se convirtió en el Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Además de estos dos impuestos indirectos, persistieron, con modificaciones, otros tres: los impuestos sobre el lujo, los impuestos especiales y la renta de aduanas.

El mayor éxito de esta Ley fue, sin duda, la creación del Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas. Las razones son varias. En primer lugar, con este gravamen se logró, en alguna medida, el proceso de unificación de la imposición indirecta sobre el consumo. Además, proporcionó cuantiosos recursos al Tesoro Público⁵³, permitiendo compensar la ausencia de flexibilidad de la tributación directa. Por último, sus mecanismos de aplicación, excluyendo a los minoristas y gravando en menor cuantía a los mayoristas, fueron los más apropiados para la realidad económica de la España de los años 60.

Aunque los cambios tributarios realizados en 1957 ya mencionaban los convenios con las agrupaciones de contribuyentes con incidencia en el entonces impuesto sobre el gasto, las evaluaciones globales adquirieron su notoriedad en 1964 con la aparición del Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas que estableció la aplicación de los convenios para determinar las cuotas a

⁵³ La recaudación por este concepto representaba en 1963 el 6,6% del total de ingresos y después de ley de 1964 pasó a ser alrededor del 11% del total de ingresos.

pagar por el mismo. Asimismo, las estimaciones objetivas recibieron un nuevo impulso con la ley tributaria de 1964, con la aparición de los convenios para estimar las cuotas a pagar por los impuestos que gravaban el consumo. Convenios que se establecieron con procedimientos similares a los de la evaluación global; con la misma burocracia gremial, y respetando los intereses adquiridos.

Cuadro 2.2: La estructura tributaria establecida en 1964.

<p>IMPUESTOS DIRECTOS</p> <p>Imposición de producto (“a cuenta”) Contribución Territorial Rústica y Pecuaria Contribución Urbana Impuesto sobre el Rendimiento del Trabajo Personal Impuesto sobre las Rentas de Capita Licencia Fiscal</p> <p>Imposición “principal” Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas Impuesto General sobre la Renta de las Sociedades Impuesto sobre Sucesiones</p> <p>IMPUESTOS INDIRECTOS</p> <p>Sobre el “tráfico civil” Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados Arbitrio sobre el incremento de valor de las fincas rústicas y urbanas Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas Impuestos sobre el Lujo Impuestos Especiales Rentas de aduanas</p>

Hay que señalar que Hacienda realizó en este período mayores esfuerzos para conocer los volúmenes de ventas de las empresas que sus beneficios. Por otra parte, la información cruzada sobre el IGTE⁵⁴ resultó altamente indicativa. Sin embargo, hay que constatar que el rigor de la Administración fue mayor precisamente en la vertiente regresiva de la imposición, es decir, en la indirecta (Subirats,1990,35).

La propuesta tributaria del grupo tecnocrático en 1964 presentaba un elevado grado de coherencia interna, un carácter global y sistemático y estaba adaptada a la realidad administrativa. Estas características aseguraron la aceptación de dicha reforma por parte de los técnicos que la aplicaban, pero esto no evitó que la reforma se viera limitada en su efectividad al no llevar consigo una transformación paralela de los medios humanos encargados de implantarla. "El hecho de que la creación del IGTE, que es sin duda la novedad más radical y discutida de la reforma, estuviera ligada a las presiones de un Cuerpo Administrativo, hace más significativa las deficiencias de una estructura tributaria cuya administración opera en compartimentos estancos, carentes de coherencia, haciendo del impuesto un instrumento al servicio del cuerpo de funcionarios que lo aplica y no del interés público al que se deben"(Fuentes Quintana,1975,683). Estas palabras de Fuentes Quintana reflejan el poder de "veto" que tenían los Cuerpos de la Administración en las reformas fiscales. Si las propuestas de reformas implicaban un aumento de trabajo o una pérdida de competencias o cualquier otro cambio que perjudicase sus intereses, estos Cuerpos se oponían a la aplicación de la reforma.

El intento de modificación de la estructura impositiva en 1957 que se enfrentaba a la resistencia de otros grupos sociales y que venía marcado por la urgencia de las crisis presupuestarias, pudo realizarse con éxito en 1964 por dos razones. En primer lugar porque el éxito económico del Plan de Estabilización convirtió a los

⁵⁴ Las empresas sometidas al IGTE estaban obligadas a facilitar a la Administración las relaciones de clientes y proveedores que superasen el medio millón de pesetas anuales de compras o ventas con indicación de las respectivas cuantías.

tecnócratas en la élite dominante del Estado franquista y ésto hizo que se valorase su política económica como la única viable. A su vez, este fenómeno fue apoyado por organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) o el Banco Mundial, interesados en una integración total del aparato económico español en la economía mundial.

En el informe de la OCDE sobre la economía española en 1961, publicado al año siguiente, se recomendaba una reforma administrativa fiscal para que en el futuro el gobierno pudiera disponer de instrumentos eficaces que permitieran contener todo eventual exceso de demanda. El Banco Mundial, por su parte, realizó en 1961 un informe sobre la economía española que sirvió para refrendar que España estaba bien administrada y que sus perspectivas de desarrollo eran altamente prometedoras. Este informe favorable del Banco mundial sobre la economía española permitió, a juicio de Navarro Rubio (1991,183), que se despejasen las incógnitas que existían acerca de las posibilidades de crecimiento económico de España y que el capital extranjero invirtiera en el país.

Este mismo organismo también emitió un informe en 1962 en el que se recogía un conjunto de críticas del sistema tributario español y concretamente de la imposición indirecta. Acusaba a dicho sistema de contribuir al reparto regresivo de la carga tributaria, de ser complejo, antiguo y discrepante de la imposición de los países de la CEE, de falta de generalidad, de unidad, y de inadecuado tratamiento fiscal de las exportaciones⁵⁵. El gobierno español siguió sus consejos

⁵⁵ Concretamente el informe del Banco Mundial apuntaba cuatro críticas. En primer lugar, destacaba la discrepancia entre las bases fiscales y reales como resultado de las evaluaciones globales y el régimen de convenios; ello redundaba en que rentas similares se trataran de distinta forma, con graves consecuencias sobre la equidad y la propia recaudación. En segundo lugar, señalaba el atraso del sistema impositivo para responder a las exigencias sociales de distribución equitativa de la carga tributaria tanto horizontal como vertical, y los efectos económicos sobre los incentivos empresariales. En tercer lugar, criticaba una imposición indirecta caracterizada por su regresividad, como los gravámenes sobre productos intermedios, la múltiple contribución del impuesto del timbre, y

porque el proceso de apertura al exterior iniciado a finales de los 50 le hacía permeable a los dictámenes de los organismos internacionales. Así, en 1962 se anunció la necesidad de introducir "retoques" fiscales, pero las medidas se demoraron hasta 1964.

Es preciso señalar que al contrario de las modificaciones tributarias españolas anteriores, esta última se elaboró en una discusión pública (aunque limitada por la naturaleza del régimen franquista). Este hecho revela no sólo la confianza de los autores en su calidad técnica y en su poder político, sino también la existencia de sectores en el seno del propio régimen (como por ejemplo la organización sindical) que si bien carecían de programa económico y, por tanto, de oferta alternativa, no aceptaban la toma de poder político por otro grupo social. Estos grupos criticaban la reforma tributaria especialmente desde uno de sus puntos más débiles: su regresividad.

La ley tributaria de 1964 presenta una contradicción entre la retórica de justicia fiscal y el carácter eminentemente regresivo de la misma. Se partía de afirmaciones categóricas como: "la necesidad de que tributen en mayor medida aquellos que se encuentran en mejor situación económica y, por tanto, con más capacidad tributaria" (Memorandum, 1964, 23). Además, se denominó a la vieja CGR, cuya eficacia redistributiva había sido nula, con el nombre de Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas (IGRPF), porque "la falta de un gravamen capaz de operar en función de la renta total de las personas físicas constituye desde hace tiempo un motivo de objeción a nuestro sistema fiscal..." (Memorandum, 1964, 61), pero la realidad era muy diferente. El IGRPF no era más que un sobregavamen de los impuestos de producto que lo componían, y al depender de ellos reproducía y multiplicaba sus defectos. El instrumento que había utilizado la Inspección de Hacienda para

la afectación de impuestos a organismos autónomos. En cuarto lugar, el informe señalaba la parcialidad y contradicciones de la imposición directa, como el gravamen progresivo sobre rentas reducidas, el tratamiento dado a los dividendos que afectaban a los incentivos empresariales, la disparidad entre bases reales y fiscales por contribución territorial, la subestimación de rentas utilizadas como base en la evaluación global.

obtener casi la mitad de la recaudación en la antigua CGR, los incrementos no justificados de patrimonio, quedaban expresamente excluidos de gravamen. La mecánica de deducciones favorecía a las rentas más elevadas, al operar sobre bases imponibles y concentrarse en inversiones propias de contribuyentes con rentas elevadas. Para finalizar, no existía ninguna base informativa que permitiese un adecuado conocimiento de los flujos de renta y patrimonio. El IGRPF era en opinión de un alto funcionario del Instituto de Estudios Fiscales “un impuesto que no era general ni sobre la renta. El tributo no era general, era particular y recaía sobre unos pocos contribuyentes. El tema de fondo era que el inspector no tenía acceso al conjunto de signos externos de renta percibida. Se prohibía la inspección de todos los bienes patrimoniales. Además, no recaía sobre la renta porque estaba muy imperfectamente determinada”⁵⁶. En definitiva, el sistema tributario franquista se caracterizaba por la injusta distribución de la carga fiscal. Esta última característica de la estructura tributaria fue puesta de manifiesto por los datos estadísticos existentes que demostraban la regresividad de la imposición indirecta, de las cuotas de la seguridad social y de la imposición directa⁵⁷.

La preocupación por la justicia fiscal fue únicamente retórica. El contenido del nuevo impuesto sobre la renta de las personas físicas (el IGRPF) no perjudicaba a los grupos de renta alta que apoyaban al régimen. Tampoco entrañaba peligro de “protesta” por parte de los demás ciudadanos porque la inmensa mayoría de los contribuyentes seguían ajenos a este impuesto, limitando su contribución a los simples gravámenes de producto. En este sentido, podemos afirmar que los líderes políticos no querían establecer un gravamen efectivo sobre la renta. Un impuesto de este tipo hubiera perjudicado a los grupos en los que se sustentaba el Régimen franquista, porque aumentaría la carga impositiva de los estratos

⁵⁶ Entrevista realizada por la autora el 1 de octubre de 1996.

⁵⁷ Un trabajo detallado que analiza estos aspectos y corrobora estas afirmaciones es el de Perona, D. 1972. *La Distribución de la Carga Tributaria en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. Los resultados de esta investigación se analizan en detalle más adelante.

de renta más alta, y podía poner en peligro el apoyo de estos grupos al Régimen. Además, el establecer un verdadero impuesto general sobre la renta que recayese también sobre las clases medias podía ser causa de descontento social y protestas. Como hemos señalado anteriormente, la estrategia de los líderes políticos franquistas a partir de los años 50 era lograr un mayor respaldo al Régimen consiguiendo una mejora material del nivel de vida y así promover la apatía política a través del consumo. En ese sentido, implantar un impuesto sobre la renta iba en contra de esa estrategia. Por tanto, si establecían un verdadero impuesto sobre la renta los líderes políticos pondrían en peligro la estabilidad del Régimen: no sólo provocarían el descontento popular sino que además perderían el respaldo de los grupos que tradicionalmente habían sustentado su permanencia en el poder. Si los líderes políticos querían seguir en el poder y aumentar los recursos públicos tenían que incrementar los impuestos indirectos o crear unos nuevos (como el IGTE), pero no introducir un gravamen sobre la renta.

Los líderes políticos no deseaban cambiar el sistema fiscal vigente porque dicho sistema les garantiza el apoyo de los grupos más poderosos y la no rebelión de las clases medias. Una de las razones por las que la estructura tributaria vigente permitía lograr el apoyo de los distintos grupos era la extensión del fraude. “Este país estaba montado con un sistema institucionalizado de fraude, y eso le permitía a Franco la no rebelión de los poderosos, y de las clases medias. Un sistema así concebido no podía salir de la corrupción sin poner en peligro los apoyos o las complicidades que habían conseguido. El sistema respondía a una coherencia, y el sistema estaba basado en la corrupción institucionalizada, y ésta generaba unas complicidades enormemente útiles a Franco. Franco condenaba una serie de delitos (la huida de divisas), pero permitía una serie de excesos, de abusos, bien de los que estaban con él en el poder, bien de los sectores sociales relativamente amplios que le apoyaban. A Franco le interesaba mantener ese apoyo y no entrar en contradicción con esos sectores. Luego de buenas a primeras ese sistema no podía, sin entrar en

contradicción con los intereses de su propia gente, poner coto a todas esas peculiaridades, a esos excesos del sistema. El apoyo operativo era que las clases medias llegasen a la conclusión de que ese sistema les beneficiaba, les convenía y por eso lo sostenían"⁵⁸.

Las debilidades de la estructura tributaria establecida en 1964 no fueron constatadas por las fuerzas del régimen contrarias a los grupos tecnocráticos, sino por los sectores que miraban al modelo europeo de sociedad democrática y de capitalismo avanzado. Este modelo se hallaba concretado en una Comunidad Europea en creciente expansión y era considerado como la pauta a seguir por España en todos los órdenes y lógicamente también en el ámbito tributario. Estos sectores representaban a aquellos grupos de las nuevas clases medias (entre ellos los profesionales liberales y los técnicos), y de los sectores del capitalismo nacional más interesados en la integración en la CEE y presentaban su propuesta tributaria generalmente desde tribunas universitarias. Su crítica estaba caracterizada por los ataques al sistema fiscal vigente y la comparación con el modelo europeo de tributación, concretamente con el diseñado por Fritz Neumark (1962) para la armonización fiscal europea.

La estructura tributaria diseñada por Neumark estaba formada por las siguientes figuras consideradas básicas o fundamentales: un impuesto general y personal sobre la renta, un impuesto sobre el beneficio de las sociedades, un impuesto sobre el patrimonio neto, un impuesto sobre las sucesiones y un impuesto sobre el volumen de ventas. El impuesto personal sobre la renta general estaría caracterizado por una base amplia, incluiría las ganancias de capital, pero con tratamiento especial, es decir, recibiría un tratamiento más favorable que el de otras fuentes de renta. La progresividad de dicho impuesto se conseguiría con un mínimo exento realista y actualizado, y la tarifa tendría una aceleración adecuada y se ajustaría a la inflación. Asimismo, sería preciso aplicar el sistema "splitting" con deducciones aplicadas en la cuota y no en la base y la

⁵⁸ Entrevista realizada a por la autora a Ignacio Camuñas el 17 de junio de 1997.

recaudación se realizaría a través de retenciones en origen. En cuanto al impuesto sobre beneficio de sociedades, debería aplicarse sin excepciones, gravar los beneficios no distribuidos y aplicar un tipo proporcional coincidente con el tipo máximo del impuesto personal sobre la renta. El impuesto sobre el patrimonio neto se aplicaría sin excepciones a personas físicas, y se aplicaría un tipo de gravamen proporcional entre 0,5% y 1%. Finalmente, el impuesto de sucesiones debería estructurarse en dos gravámenes (masa hereditaria y adquisiciones hereditarias). La progresividad se determinaría conjuntamente con las tarifas del impuesto sobre la renta y el patrimonio. Los mínimos exentos en el impuesto sobre adquisiciones deberían ser mayores que en el gravamen sobre la masa hereditaria, y la tarifa requeriría su adaptación a la inflación. En el caso de las adquisiciones hereditarias, la tarifa se aplicaría en función del grado de parentesco, cuantía de la adquisición y patrimonio del heredero. Finalmente, para el impuesto sobre el volumen de ventas se admitiría la forma de valor añadido, exigiendo únicamente la generalidad del impuesto y la aplicación de uno o dos tipos⁵⁹.

Este modelo diseñado por Neumark y ofrecido por los críticos al sistema tributario vigente desde las cátedras universitarias no era aceptable para los líderes políticos. El establecimiento de una estructura tributaria como la descrita hubiera supuesto los mismos problemas que habían intentado evitar en 1964 con el establecimiento de un impuesto sobre la renta. El modelo de Neumark implicaba un aumento de la presión fiscal y un cambio en la distribución de la carga que hubieran puesto en peligro el respaldo al Régimen franquista. Además, el modelo de sistema fiscal ofertado desde las Universidades o desde los organismos internacionales no encontraba, todavía, eco en otros ámbitos como la burocracia.

El Gobierno fue reorganizado nuevamente en 1965 y Juan José Espinosa pasó a ocupar el puesto de Navarro Rubio en el Ministerio

⁵⁹ Como se verá más adelante, este será el modelo fundamental que se seguirá en la reforma fiscal de 1977.

de Hacienda. Así, los miembros del Opus Dei siguieron controlando los altos puestos del gobierno, ya que los hombres vinculados a esta organización estaban a cargo de los Ministerios de Comercio, Educación, Hacienda, Gobernación e Industria. El hecho fundamental en cuanto a la organización del poder durante este período fue la Ley Orgánica del Estado, aunque estaba concebida sobre todo para que funcionase tras la desaparición de Franco. Fue presentada a referéndum en diciembre de 1966 y promulgada el 10 de enero de 1967. Se trataba de una Constitución limitada a su parte orgánica que definía como Reino al Estado, el cual ejercitaba una soberanía cuyo origen y fundamentos quedaron por definir. La ideología quedaba condicionada por una referencia a la estricta fidelidad a los Principios del Movimiento Nacional promulgados por la Ley Fundamental de mayo de 1958, que eran -se insiste- por su propia naturaleza permanentes e inalterables. La Ley Orgánica perfilaba una figura de Rey condicionada en buena parte por un Consejo del Reino de poderes reforzados. En realidad, se trataba de sustituir la dictadura unipersonal por una dictadura de notables, o una oligarquía de notables que, de hecho, se eligiesen o fuesen cooptados en circuito cerrado. Era evidente la tendencia a asegurar la sucesión y la continuidad por una normativa precisa.

Como hemos señalado anteriormente en esa sociedad, el grupo económica y políticamente dominante había tenido que ceder en las relaciones de trabajo, llegar a los convenios colectivos, y admitir una representatividad, para conseguir un importante aumento de la productividad, es decir de la rentabilidad obtenida de la fuerza de trabajo. Llegó un momento, a finales de 1967, en que se estimó que ese objetivo estaba alcanzado y, por el contrario, desde la óptica patronal se temía una desestabilización económica, si no se daba un tono más duro a esas relaciones. Se temía, sobre todo, el trasfondo político, pues cada conflicto laboral podía convertirse en político. La consecuencia de la creciente militancia fue que la represión se intensificó: estados de excepción fueron declarados en Euskadi en 1968, y en 1969 y 1970 en la totalidad del país.

Por otra parte, durante todos estos años no había un criterio unívoco en las esferas del poder. Por un lado estaba el personal

político y por otro, el grupo que ostentaba el poder económico. A su vez, cada sector estaba dividido en dos: los hombres de los aparatos del Estado dispuestos a encerrarse en lo que se ha dado en llamar el bunker, sin ceder un palmo, y aquellos otros, más dúctiles, que apostaban por ciertas transformaciones en las que ellos seguirían desempeñando su función de elite política. En las elites del poder económico estaba también el sector habituado a los elevados beneficios, que no admitía el diálogo, y creía posible seguir obteniéndolos con la ayuda de un Estado firme en sus aparatos coactivos; pero existía también un sector más abierto a los cambios, que pensaba que la rentabilidad sólo podía aumentar en un contexto de negociación con los trabajadores y en un liberalismo político presentable ante los ojos de Occidente. Este sector pensaba que esa liberalización podía ser el mejor pararrayos contra las posibles sacudidas revolucionarias.

Por otro lado, en estos años la Iglesia dejó de desempeñar la función legitimadora de otros tiempos, y este vacío no fue cubierto por nadie. Tras el fracaso de las ideologías totalitarias del falangismo y del tradicionalismo, el desarrollismo de los tecnócratas y su "apoliticismo" eran ideologías estrictamente elitistas que apostaban tan sólo por un eventual desinterés de las masas por lo político, si sus condiciones materiales de vida aumentaban y se les proporcionaba objetos de consumo. En este sentido, era una apuesta a la hegemonía por omisión y no por acción, ya que para mantener el Régimen los líderes políticos no necesitaban un apoyo activo de los ciudadanos sino simplemente su aceptación pasiva.

Hacia 1967 era evidente que los cambios hechos en la estructura tributaria en 1964 habían fracasado. Por un lado, la brecha entre los ingresos y los gastos planteaba una próxima insuficiencia recaudatoria. Además, algunos líderes políticos⁶⁰ creían que la recaudación no era ni lo suficientemente poderosa, ni lo adecuadamente flexible como para convertirse en un instrumento de política económica. Desde la perspectiva del modelo económico

⁶⁰ Entre ellos algunos miembros del Ministerio de Hacienda, incluido el propio Ministro Espinosa

que compartían, el desarrollo económico requería una serie de infraestructuras e inversiones públicas, en definitiva una serie de gastos que no podían ser recaudados a través del sistema tributario vigente porque era demasiado insuficiente e inflexible. En la época de Franco, el déficit se controló evitando el crecimiento del gasto, pero esto condujo a una serie de estrangulamientos muy perceptibles en transportes, comunicaciones, etc. En definitiva, para este grupo la estructura tributaria era incapaz de atender las crecientes necesidades públicas del país, incrementadas por los profundos cambios que el desarrollo económico estaba originando. Además, la inadaptación entre la estructura tributaria y la realidad económica era creciente, sobre todo, si se pretendía una aproximación a la CEE, en la cual existía un proceso de armonización fiscal siguiendo, en principio el modelo Neumark.

Para estos líderes políticos la estructura tributaria vigente hasta entonces había llegado a su tope recaudatorio⁶¹ e imposibilitaba el futuro crecimiento económico. Desde su perspectiva, no cambiar el sistema impositivo ponía en peligro al propio Régimen y su propia permanencia futura en el poder. En los años 60 el Régimen franquista ya no basaba su legitimidad en la ideología sino en sus logros económicos y si no era capaz de ofrecer crecimiento económico y mejoras materiales a la población la propia supervivencia del Régimen estaría en peligro. Por esta razón, estos líderes políticos con una visión a largo plazo sobre los problemas que conllevaría mantener el sistema tributario vigente decidieron proponer ciertos cambios.

En un primer momento, el equipo instalado en el Instituto de Estudios Fiscales, dependiente del Ministerio de Hacienda, planteó un proceso evolutivo de los cambios tributarios de 1964⁶², intentando mejorar la recaudación mediante la implantación de un auténtico Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas. La reforma de este gravamen se planteaba "para conseguir que este

⁶¹ Entrevista realizada al Ministro de Hacienda Alberto Monreal el 10 de marzo de 1997.

⁶² A este grupo se la denominará corriente evolucionista, precisamente por su deseo de no romper con el sistema tributario vigente.

impuesto recaiga sobre la verdadera capacidad contributiva de cada persona y pueda así desempeñar plenamente la misión que le corresponde en el sistema fiscal como factor de progresividad y medio de redistribución de las rentas" (Exposición de motivos de la Ley 60/1969 de 30 de junio). Además, se trataba de conseguir un mayor rendimiento de la Contribución Rústica que recaía sobre las grandes explotaciones y un nuevo paso en el fin de las evaluaciones globales, en este caso sobre los profesionales. A pesar de estas intenciones, los intereses (sobre todo de los terratenientes agrícolas) representados por las Cortes franquistas, hicieron fracasar el proyecto⁶³. Las Cortes ejercían una influencia en la legislación cuando el apoyo de la elite franquista a determinada propuesta de reforma no era claro. En caso contrario, esta institución aceptaba pasivamente los deseos de Franco.

En este sentido, el fracaso del Proyecto de Ley de 1969 reveló la insuficiencia e imposibilidad del planteamiento evolucionista, ya que Franco y la mayoría de los líderes políticos no tenían interés en cambiar la estructura tributaria para hacerla más redistributiva. A pesar de que la situación económica era favorable (interés en aumentar los ingresos para fomentar el desarrollo económico), y de la existencia de una propuesta de cambios fiscales por parte de ciertos sectores, la reforma fiscal continuó siendo aplazada, fundamentalmente, porque a corto plazo cambiar el sistema tributario vigente hubiera puesto en peligro el respaldo de los grupos en los que se sustentaba el Régimen franquista. Los líderes

⁶³ En la segunda mitad de 1967 se abrió una nueva legislatura de Cortes y un nuevo Consejo Nacional del Movimiento. Para este, Franco nombró 40 miembros que automáticamente eran también procuradores en Cortes y que, si sobrevivían al Jefe del Estado, debían convertirse en vitalicios. Entre ellos había representantes de los diferentes equipos y diferentes generaciones que habían ocupado los centros de poder con el franquismo: falangistas históricos, monárquicos, tecnócratas, católicos de la ACNP, etc. La elección de 102 procuradores de "representación familiar", que era una novedad, no lo fue apenas, en la práctica, dada la ausencia total de garantías, la libertad de propaganda y de participación de la población.

políticos no estaban dispuestos a emprender una reforma que pudiera arriesgar su continuidad y/o su supervivencia⁶⁴.

Este temor a la reforma se extendía a otras áreas (del mercado de trabajo, del sistema financiero o de la política industrial) vitales y comprometidas (Fuentes Quinatana,1993,23). La estrategia económica de los líderes políticos de finales de los años 60 consistió en distorsionar el mercado para no tener que abordar reformas políticas, reformas que les hubieran costado a los hombres del desarrollo tal vez el poder⁶⁵. El temor a perder el poder por parte de los líderes políticos franquistas implica que el Régimen no era tan autónomo de los grupos de presión como argumentan algunos autores⁶⁶. El papel de los grupos de interés en la economía franquista ha sido constatado por varios especialistas⁶⁷. Así, por ejemplo Fuentes Quintana señala “que los grupos de interés se convertían en grupos de presión cuando las medidas de política económica estaban siendo discutidas” (Fuentes Quintana,1993,30)

En el periodo 1969-1972 se preparó un nuevo Plan de Desarrollo. El papel que jugaba el sistema fiscal en este Plan, más elaborado técnicamente y con un mayor contenido ideológico, seguía siendo secundario: apoyo y auxilio al crecimiento económico. La razón de este nulo cambio de visión era obvia, la estructura tributaria de 1964 cumplía con creces su papel: no alterar el volumen y distribución de la carga mejorando la recaudación, favoreciendo el ahorro de los sectores sociales que disponían de recursos para invertir e incrementando los gastos fiscales que les eran más rentables. En este sentido, la reforma fiscal, concretamente un cambio de la estructura impositiva para modificar la distribución

⁶⁴ Entrevista realizada por la autora a Fuentes Quintana el 1 de octubre de 1996.

⁶⁵ Gonzalez, M. J. 1979. *La Economía Política del Franquismo (1940-1970): dirigismo, mercado y planificación*. Tecnos. Madrid.

⁶⁶ Haggard, S. 1990. *Pathways from Periphery: the politics of growth in the newly industrialized countries*. Cornell University Press. Ithaca.

⁶⁷ Fuentes Quintana (1993), Gonzalez (1979), Gunther (1980), Maravall (1997).

de la carga tributaria suponía un riesgo político a corto plazo que los líderes políticos no estaban dispuestos a correr.

2.5 Conclusiones

En el periodo que comprende desde los años 40 hasta 1972 no se realizó ninguna reforma fiscal en España. La estructura impositiva experimentó algunas modificaciones reseñables en 1940, de la mano del Ministro Larraz, y en 1957 y 1964 con Navarro Rubio, pero el núcleo del sistema tributario se mantuvo inalterable y la distribución de la carga impositiva no varió. La reforma fiscal no se realizó porque existían arraigados intereses que obstaculizaban el cambio. Los Ministros de Hacienda no proponían reformas tributarias que obligasen a contribuir más a las clases con representación política. Ante las restricciones del régimen político que obstruían los cambios fiscales profundos, los ministros optaban por seguir el camino más cómodo, que, al mismo tiempo, era el más regresivo, para elevar los ingresos de la Hacienda: aumentar los tipos de los impuestos de producto y ampliar la contribución indirecta.

La causa fundamental de la ausencia de reforma tributaria es la utilidad que el sistema impositivo vigente tenía para los líderes políticos. La estructura tributaria de este periodo estaba basada mayoritariamente en impuestos indirectos, con una distribución de la carga tributaria que recaía en menor medida sobre los grupos de renta más elevada. Este tipo de sistema era útil para que los líderes políticos continuaran en el poder, ya que el marco institucional en el que se desenvolvían recompensaba el conceder beneficios para grupos específicos. El mantener un sistema impositivo que beneficiara a los grupos que apoyaban al Régimen, permitía a los líderes políticos mantenerse en el poder. En este sentido, el Régimen franquista no tenía independencia de los grupos de interés, las presiones de estos grupos jugaban un papel relevante en las políticas económicas en general y en la política tributaria en concreto.

El Régimen Franquista descansaba sobre el apoyo que obtenía de grupos sociales importantes, su poder no se basaba únicamente en la intimidación. Estos grupos respaldaban el Régimen porque les proporcionaba beneficios materiales. La coalición que sustentaba a Franco en el poder cambió sustancialmente a lo largo de los años. En los inicios de la dictadura, los principales apoyos provenían de los latifundistas, de los capitalistas, de los grandes bancos, el Ejército, la Iglesia y de la burocracia gubernamental. A medida que la modernización fue incrementando la relevancia de otros grupos como la clase media, el Régimen Franquista intentó co-optar estos grupos en la estructura política vigente sin poner en peligro sus apoyos tradicionales.

A finales de los años 50 el grupo en el poder que se había mantenido por la victoria en la guerra civil tuvo que buscar otra forma de legitimación de su poder. Los líderes políticos basaron la legitimidad del Régimen en los logros económicos. Los cambios en el contexto doméstico e internacional convencieron a los líderes políticos de ya no podían confiar en una estrategia económica que favorecía únicamente a los que apoyaban tradicionalmente al Régimen para lograr el suficiente apoyo político; tenían que llevar a cabo políticas económicas que mejorasen el nivel de vida de la mayoría de la población.

Una dictadura depende menos del apoyo popular que una democracia, pero también se ve afectada por la marcha de la economía. En los regímenes autoritarios la legitimidad de los gobernantes se solapa con la legitimidad de los procedimientos, y cuando se cuestiona la primera también se ven afectadas las reglas de juego, la propia continuidad del régimen político. Cuando los líderes políticos decidieron basar el respaldo al Régimen Franquista en las mejoras materiales de la población, el Régimen se hizo más vulnerable, más dependiente de la marcha de la economía. Así cuando la política económica autárquica llevada a cabo por los líderes políticos fue incapaz de generar crecimiento económico y mejorar el nivel de vida de los ciudadanos, el descontento de la población con la actuación de los gobernantes podía extenderse al propio Régimen y poner en peligro su

estabilidad. Este temor hizo que Franco y los demás líderes políticos optasen por una estrategia económica distinta basada en la liberalización y en la apertura de la economía al exterior.

Una consecuencia directa de la adopción del nuevo modelo económico fue que las actividades del gobierno que contribuían más directamente al crecimiento económico (como la educación y la construcción de infraestructuras) recibieron la máxima prioridad. Sin embargo, la aplicación de esta política económica requería un sistema tributario que proporcionase recursos suficientes para poder financiar dichas actividades, y el sistema vigente no cumplía dichas características. Esta situación llevó a algunos líderes políticos a temer su permanencia futura en el poder. Para estos líderes políticos la estructura tributaria vigente hasta entonces había llegado a su tope recaudatorio e imposibilitaba el futuro crecimiento económico. Si los políticos no era capaces de ofrecer crecimiento económico y mejoras materiales a la población la propia supervivencia del Régimen estaría en peligro. Por esta razón, estos líderes políticos con una visión a largo plazo sobre los problemas que conllevaría mantener el sistema tributario vigente decidieron proponer ciertos cambios. Así, en 1969 intentaron que se estableciera un impuesto directo sobre la renta para aumentar los ingresos fiscales.

Esta propuesta fue rechazada por las Cortes porque no contaba con un apoyo claro por parte de la élite franquista. Como hemos señalado unos líderes políticos estaban a favor de modificar la estructura vigente para poder asegurar su permanencia en el poder a largo plazo. Sin embargo, otros líderes políticos no tenían interés en cambiar la estructura tributaria para hacerla más redistributiva. A pesar de que tenían interés en aumentar los ingresos para fomentar el desarrollo económico, la reforma fiscal continuó siendo aplazada, fundamentalmente, porque a corto plazo cambiar el sistema tributario vigente hubiera puesto en peligro el respaldo de los grupos en los que se sustentaba el Régimen franquista.

El fracaso de la propuesta de 1969 ayuda a aclarar la relación entre los dos objetivos que persiguen los líderes políticos, mantenerse en el poder y allegar recursos. Cuando ambos

objetivos son contradictorios, prima el primero. Hemos visto como la idea de aumentar la recaudación para poder conseguir un mayor desarrollo económico fue la causa fundamental de la propuesta de reforma de 1969. Sin embargo, la mayoría de los líderes políticos pensó que el aumento de los ingresos a expensas de un cambio en la distribución de la carga impositiva ponía en peligro su permanencia en el poder. El resultado final fue el rechazo a la propuesta de reforma.

CAPÍTULO 3

LAS MODIFICACIONES FISCALES EN LOS ÚLTIMOS AÑOS DEL FRANQUISMO (1973-1976)

Introducción

En el capítulo anterior hemos visto que no se realiza una reforma fiscal durante las primeras décadas del franquismo. En este capítulo examinamos la propuesta de reforma fiscal llevada a cabo por Alberto Monreal en 1973, su fracaso, y las posteriores modificaciones de la estructura tributaria antes de la llegada de la democracia.

Como hemos visto en el capítulo anterior, a partir de los años 50 se impuso un modelo económico en el que la provisión de infraestructuras para el desarrollo económico adquirió gran relevancia. A pesar de las modificaciones fiscales que se realizaron en el periodo anterior para aumentar la recaudación, la España de los años 60 y 70 estaba muy por detrás de los países occidentales industrializados en ciertos servicios públicos básicos.

La insuficiencia y falta de flexibilidad de la estructura impositiva que, en opinión de algunos líderes políticos, a largo plazo ponía en peligro su permanencia en el poder hizo que aceptaran la necesidad de una reforma profunda del sistema tributario español¹. Sin embargo, como veremos más adelante, a pesar de esta actitud favorable hacia la reforma fiscal, ésta no se produjo. El intento de reforma fiscal más relevante fue llevado a

¹ Fruto de esta preocupación surgirá el Libro Verde (1971) y el Libro Blanco, informes que serán esenciales (especialmente el primero) en la elaboración de la reforma fiscal de 1977.

cabo por Alberto Monreal en 1973, pero fue rechazado por motivos políticos. Los líderes políticos que rechazaron la reforma temían que el cambio impositivo propuesto perjudicaría a los grupos que apoyaban al Régimen, y provocaría descontento o protestas entre la población en general. En esas fechas el Régimen franquista no tenía la misma fuerza política. Era un Régimen viejo en el que los líderes políticos no se preocupaban del largo plazo y evitaban realizar reformas que convulsionaran la economía o provocaran descontento o malestar entre los ciudadanos que podían poner en peligro su permanencia en el poder.

El capítulo está dividido en seis apartados. El primero examina la elaboración y las propuestas contenidas en el Libro Verde, un informe elaborado por el Instituto de Estudios Fiscales y que sirvió de modelo para la reforma tributaria del Ministro Monreal. El segundo apartado analiza la propuesta de reforma fiscal de 1973 y las causas de su fracaso. Las dos siguientes secciones recogen todas las modificaciones fiscales realizadas desde esa propuesta de reforma hasta la transición política (1977). El apartado quinto presenta una breve descripción de la estructura tributaria vigente después de todas las modificaciones realizadas durante el régimen dictatorial para establecer el sistema fiscal que heredó la democracia. Por último, el apartado final recoge las conclusiones.

3.1 El Libro Verde (1973)

En octubre de 1969, Franco formó un nuevo gobierno que permaneció en el poder hasta junio de 1973. Este ejecutivo fue conocido como el gobierno monocolor porque once de los diecinueve nuevos Ministros eran miembros del Opus Dei o estaban muy vinculados a él. Este nuevo Gobierno, con Luis Carrero Blanco como vicepresidente, pretendía llevar a cabo una política coordinada y dirigida a todos los frentes: educativo, laboral, relaciones con el exterior (principalmente incorporación a la CEE), económico (aquí se incluiría la reforma tributaria), y relaciones con la Iglesia.

Estos fueron años de una gran conflictividad en los que se produjeron movimientos y protestas laborales, estudiantiles, regionales e incluso eclesiásticas. Coincidió, también, con la época en la que los hombres que ocupaban o habían ocupado cargos públicos, apostaron por las asociaciones en un intento por dar una apariencia más democrática al Régimen². Todos estos avatares, a los que hay que añadir que en 1969 Franco designó al príncipe Juan Carlos como el futuro Rey de España, han conducido a algunos historiadores a fijar en esta fecha el comienzo de la "crisis del régimen" (Carr y Fusi, 1979, 247 y ss).

Fue en este momento cuando Alberto Monreal³ ocupó el cargo de Ministro de Hacienda (1969-1973). El equipo Monreal trató de mejorar la estructura de la administración tributaria, mantener el conjunto de adaptaciones dispersas, asistemáticas y parciales y preparar teóricamente la reforma tributaria. Es en este contexto donde se inscribe la elaboración del Libro Verde y la reestructuración del Instituto de Estudios Fiscales en 1970 y la publicación de la revista "Hacienda Pública Española" como portavoz del grupo reformista.

Esta corriente reformadora se movía entre los sectores evolucionistas que trataban de adaptar la estructura tributaria de 1964 a través de la implantación real del IGRPF, de las estimaciones directas y de las mejoras de gestión, y el sector que optaba por una estructura tributaria más parecida a la diseñada por Neumark y aplicada en distinta medida en los países europeos. Las corrientes keynesianas que predominaban en el pensamiento económico de la época y que disponían, lógicamente, de una traducción hacendística, proporcionaron un nuevo proyecto de estructura tributaria: el informe Carter, cuya incidencia en las elaboraciones teóricas del proyecto de reforma sería decisiva.

² Es preciso matizar que la autorización de las asociaciones políticas no fue efectiva hasta 1974.

³ Monreal fue el primer Ministro de Hacienda que era economista de profesión. De hecho desde 1930 Monreal fue el único economista que ocupó ese cargo. La mayoría de sus antecesores fueron abogados o banqueros.

El informe Carter publicado en 1962 establecía una estructura del sistema tributario en la que el impuesto sobre la renta debía llevar a su máxima consecuencia el concepto de base amplia. Los impuestos sobre sucesiones y donaciones debían desaparecer, incorporándose a la base del impuesto sobre la renta las herencias y donaciones recibidas. Además, este informe consideraba que la capacidad de pago recae en el individuo, por lo que el impuesto de sociedades debería integrarse en el que gravaba la renta personal. En lo que respecta a la imposición indirecta, el Informe Carter se decantaba por un impuesto sobre minoristas.

Los líderes políticos reformistas se encontraban ante un dilema. Por un lado, estaban convencidos de la necesidad de establecer una estructura propia de un "capitalismo mixto", sobre todo si en un futuro querían entrar a formar parte de la CEE. Esto incluía establecer un sistema impositivo más semejante al de la mayoría de los países europeos, en la línea del informe Carter. Esta creencia se refleja en las palabras de un ex-Ministro de Hacienda que señalaba "uno de los fines fundamentales de la reforma fiscal era adecuar el sistema tributario a Europa, adecuarlo al medio ambiente en el que se desenvolvía la economía española"⁴. Además, desde la perspectiva de los líderes políticos este cambio impositivo era aún más necesario porque el desarrollo económico exigía unos recursos que el sistema tributario vigente no podía recaudar dada su inflexibilidad e insuficiencia. En consecuencia, la estructura tributaria tenía que incrementar su capacidad de recaudación, pero no podía lograrse únicamente con un aumento de los impuestos indirectos. En opinión de los reformistas el sistema fiscal había llegado a su tope recaudatorio y además si se quería acercar dicho sistema a los del resto de Europa había que introducir impuestos directos generales.

Por otro lado, los sectores más beneficiados por el período desarrollista querían mantener la estructura impositiva vigente y no deseaban una reforma tributaria. En este contexto, la reforma

⁴ Entrevista realizada por la autora a Alberto Monreal el 10 de marzo de 1997.

tributaria podía provocar la retirada del respaldo de estos grupos al Régimen en un momento en el que la continuidad e incluso la supervivencia de dicho Régimen era incierto por la edad del dictador. En palabras de un líder político que participó en la reforma fiscal llevada a cabo con la llegada de la democracia “en la última etapa del franquismo no había apenas iniciativa política. Toda la dinámica del Régimen estaba ligada a la supervivencia de Franco”⁵. Esta situación produjo un conjunto de disposiciones de "parcheo" en la política tributaria, a la espera de un nuevo rumbo en la política del régimen que finalizaba por la enfermedad del dictador. El objetivo de estas disposiciones fue relanzar la economía (nuevo ciclo depresivo entre 1969-1970) y favorecer la capitalización de los sectores empresariales más avanzados, pero no incluía cambiar la distribución de la carga fiscal.

El nuevo auge económico iniciado en el período 1971-72 sirvió de excusa a los líderes políticos contrarios a la reforma para dejar la reforma tributaria fuera de la agenda política. Los líderes políticos argumentaron que dicha reforma no era necesaria dada la positiva situación económica. Además, señalaron que cualquier reforma alteraría el grado de certidumbre en el que se mueve la actividad empresarial y, lógicamente, en un momento de bonanza económica esta circunstancia no era deseable. En este sentido, el factor económico que incide en toda reforma tributaria actuó negativamente.

Por aquel entonces, si bien la situación económica aparentemente no presentaba problemas, no ocurría lo mismo con la situación política y social. A pesar de la nueva Ley de Educación de 1970 y la Ley Sindical de 1971, las revueltas estudiantiles y laborales no cesaron. A estos hechos hay que añadir la grave situación ocasionada por ETA. El resultado fue que la reforma tributaria pasó a ocupar los últimos puestos en la ordenación de las cuestiones urgentes a debatir.

⁵ Entrevista realizada por la autora a Enrique Barón el 17 de febrero de 1997.

En definitiva, la opinión de los líderes políticos contrarios a la reforma tributaria prevaleció a principios de los años 70. Entre otras razones porque la marcha de la economía era lo suficientemente buena como para no desear, a corto plazo, un cambio en los parámetros en los que ésta se desenvolvía. Además, la reforma fiscal podía poner en peligro los apoyos que mantenían al Régimen, en un momento en el que dada la incertidumbre sobre el futuro del Régimen, ese respaldo era fundamental. Una reforma fiscal que aumentara los impuestos hubiese molestado a muchos sectores, no sólo a los que estaban en el poder, y el régimen de Franco no tenía, en ese momento suficiente fuerza política para vencer esas resistencias⁶. Así, un relevante miembro del Ministerio de Hacienda de aquella época que más tarde sería Ministro de Hacienda señalaba que “ el régimen de Franco coincidiendo con la crisis del petróleo tenía una debilidad política porque no tenía ante la opinión pública una legitimidad para hacer una reforma importante. Una reforma fiscal siempre molesta a mucha gente y el régimen franquista en esa época no tenía la fuerza para hacerlo. No había fuerza política para afrontar decisiones costosas o impopulares ”⁷.

A pesar de la imposibilidad de una verdadera reforma fiscal se plantearon diversos estudios como respuesta a la inadecuación del sistema impositivo vigente. En principio, estos estudios analizaban de forma neutra y técnica el sistema tributario español, pero fue en ellos donde la oferta de reforma tributaria va a plasmar sus objetivos. El estudio más relevante fue el "Informe sobre el Sistema Tributario Español", también denominado Libro Verde, encargado al Instituto de Estudios Fiscales⁸ en 1969 y publicado en 1971. Este

⁶ En el capítulo siguiente veremos como se consiguen superar esas resistencias con la llegada de la democracia.

⁷ Entrevista realizada por la autora a Jaime García Añoveros el 18 de febrero de 1997.

⁸ El director del Instituto de Estudios Fiscales era Enrique Fuentes Quintana, y junto a él participaron en la elaboración de dicho informe personas relevantes que luego llevarían a cabo la reforma fiscal de 1977, como por ejemplo Francisco Fernández Ordoñez.

informe fue el primer manifiesto completo del equipo reformista y resumía el armazón teórico-crítico que permitiría iniciar el cambio de la estructura tributaria vigente desde 1964.

El Libro Verde partía de una precisión fundamental: el fin político es esencial para comprender una estructura tributaria, y dicha estructura es sólo una realidad instrumental que refleja un fin determinado. Así "cada modificación de impuestos debe justificarse por su contribución positiva al logro de unos fines que se suponen políticamente deseables y socialmente convenientes" (Libro Verde, 1971,169). De esta premisa se deduce que si toda estructura tributaria responde a una realidad política determinada, para ser coherente con esta apreciación, el estudio crítico del sistema tributario vigente debería partir de una consideración sobre la imbricación existente entre el régimen político y los intereses a los que respondía la estructura diseñada en 1964. Sin embargo, como en la España de finales de los 60 no interesaba analizar dicha imbricación, en el Libro Verde la crítica al sistema impositivo se estableció en términos técnicos, fundamentando los ataques a dicho sistema en análisis no políticos, enmarcados en el contexto de los demás países europeos y utilizando encuestas que mostraban las opiniones críticas de los ciudadanos.

Los resultados de estas encuestas⁹ destacaban tres críticas fundamentales dirigidas a la imposición que pueden calificarse de populares, dada su extensión entre todos los contribuyentes. La primera crítica señalaba que el sistema tributario español no se aplicaba con generalidad porque los impuestos se evadían. Además,

⁹ Las encuestas fueron realizadas en 1971, 1972, 1974 y 1976. Alvira, F y García Lopez, J. 1977. *Actitudes de los Españoles ante la Política Económica*. IEF. Madrid; Alvira, F y García Lopez, J. 1975. "Actitudes de los españoles ante el gasto público y el sentimiento del contribuyente". *Hacienda Pública Española*. 19:101-145; DATA. 1972. *Actitudes del Contribuyente Español hacia los Impuestos*. IEF. Madrid; García López, J. 1972. "Crítica popular al sistema tributario español". *Hacienda Pública Española*. 20:55-99; Strumpel, B y Alvira, F. 1972. "Disciplina fiscal y reforma fiscal en una sociedad en cambio". *Hacienda Pública Española*. 19:21-53.

este fraude se consideraba desigualmente repartido y con evidente perjuicio para los estratos de población económicamente más débiles. La mayoría de los contribuyentes pensaba que los grupos con mayores ingresos eran los que más defraudaban porque sus principales fuentes de renta estaban exentas o estaban sujetas a un menor control que las rentas de trabajo.

La segunda crítica señalada en las encuestas era que los impuestos que integraban el sistema español repartían injustamente la carga fiscal. Esta negativa calificación de los impuestos estaba apoyada en varios argumentos. Además de la ya mencionada falta de generalidad en la aplicación del sistema, los contribuyentes criticaban el mayor peso de la tributación indirecta. Esta situación producía una imagen negativa para la gran mayoría de los contribuyentes, pues opinaban que el peso de la tributación indirecta recaía con mayor fuerza sobre los escalones inferiores de renta. Un argumento adicional por el que los contribuyentes consideraban injusto el sistema impositivo, se encontraba en los métodos de estimación que la Administración utilizaba para determinar las bases fiscales. La mayoría de la población estimaba que las evaluaciones globales y la determinación de la renta de los contribuyentes por medios indirectos eran injustas.

La última crítica destacada por los contribuyentes era que el sistema tributario español carecía de transparencia. Así, señalaban que dicho sistema era poco accesible a la comprensión del contribuyente y no fijaba con claridad y certidumbre sus obligaciones fiscales. La injusticia fiscal generada por esta causa se veía reflejada en el distinto grado de conocimiento de las leyes, y era percibida por los contribuyentes, que opinaban que la presión fiscal era menor entre quienes sabían desenvolverse entre la maraña de disposiciones legales.

Los fines de la imposición recogidos en el Libro Verde constituyen una buena muestra de las influencias europeas y del informe Carter. Este informe también admitía que la jerarquización de dichos fines se resuelve en un proceso de lucha de intereses que desata toda reforma tributaria. En este sentido se afirmaba que “la simple admisión de los fines expuestos no suministra por sí misma

una respuesta para inspirar el contenido de una reforma tributaria. El contenido de una reforma impositiva vendrá afectado por cómo esos fines se valoran y ordenen en el momento en que vive la hacienda del país y por cómo se resuelven los conflictos entre ellos". (Libro Verde, 1971, 175)

El Libro Verde planteaba, además, la necesidad de una interacción entre los medios de la reforma (materiales, organizativos y temporales) y su aplicación. Así, señalaba la necesidad de establecer las siguientes medidas: 1) la creación de un sistema integrado de información tributaria, trazado en el Centro de Proceso de Datos que se creó en 1972; 2) la reorganización de la administración tributaria, que incluiría una mayor especialización, mayores medios humanos y materiales, una mecanización, el fin de la compartimentación administrativa, la aproximación territorial de la Hacienda pública con la creación de los Centros de Gestión Tributaria¹⁰; 3) la generalización de los procedimientos de estimación directa de las bases imponibles; 4) un nuevo régimen de infracciones y sanciones tributarias que potenciase el interés de demora e introdujese el delito fiscal. Todo esto requería una reforma tributaria continuada y evolutiva, ya que se consideraba que cualquier reforma fiscal radical generaba múltiples problemas.

El Libro Verde tenía otras carencias: no abarcaba todos los ingresos públicos¹¹, ni se planteaba el problema de las Haciendas Locales y Territoriales, precisamente cuando éstas con un sistema de ingresos completamente obsoletos vivían en perpetua asfixia financiera. La exclusión de la Seguridad Social impedía un análisis global de los ingresos públicos, lo cual representaba una deficiencia grave en el modelo teórico. En cambio, el Libro Verde afirmaba con excelente criterio que la actividad financiera es única y que la justificación de los impuestos ha de buscarse en su utilidad, por lo

¹⁰ En este informe la reforma tributaria no se comprende sin una reforma de la administración tributaria. Además señala que la reforma tributaria requiere previamente un cambio en la segunda para que puede realizarse con éxito.

¹¹ El Libro Verde excluye las cotizaciones de la Seguridad Social.

que reforma tributaria y reforma del gasto público son dos realidades que han de ir parejas.

Otra consideración clave del Libro Verde era que el éxito de la reforma tributaria dependía de su estrategia. Así, consideraban la aceptación por parte de los ciudadanos como un elemento esencial en el triunfo de la reforma tributaria. En este sentido, el Libro Verde destacaba entre las condiciones previas para una reforma fiscal la creación paulatina de una conciencia social que respaldase la aceptación de los gravámenes que se pretendían incorporar al sistema tributario. Sin embargo, al presentar la estrategia concreta a seguir, sólo se mencionaba que era preciso lograr primero la aceptación social de los ciudadanos y no se decía nada sobre la forma de conseguir dicha aprobación, ni los problemas que podían plantearse en su consecución. Por lo tanto, se puede afirmar que este Informe sobre el Sistema Tributario no reconocía el factor político de la reforma tributaria¹². Consideraba la reforma como un proceso gradual, pensado sin problemas y negaba que en el escenario de la reforma tributaria fueran a existir enfrentamientos, cuando en realidad toda reforma fiscal está cargada de contenido político y de intereses encontrados.

En todo caso, y a pesar de las críticas, a juicio de varios autores el Libro Verde era un modelo de estructura tributaria adecuado al período de su elaboración y de gran altura teórica. Fue utilizado por Monreal para proponer la reforma que él consideraba ineludible. Monreal consideró que, antes de nada, la medida imprescindible era reorganizar, ampliar, capitalizar y mejorar la Administración Tributaria. Un primer paso para conseguirlo lo dio el 11 de marzo de 1971, cuando por Decreto reorganizó la Administración Tributaria. Esta reorganización se concretó en la diferenciación de las funciones de gestión e inspección. Otra de las medidas encaminadas a reforzar la actuación de la Administración fue la creación del Centro de Proceso de Datos, que se inauguró en mayo de 1972 y con el que se esperaba lograr una política tributaria más efectiva. Sin embargo, la

¹² El factor político es recogido en el prólogo pero después no se menciona este tema.

mayor esperanza era la de poder utilizar dicho centro como catalizador de la reforma fiscal de cara, sobre todo, a la personalización de los impuestos. Por último, también se realizaron en este año campañas de publicidad e información con el objetivo de acercar la Administración fiscal al contribuyente y lograr reducir los niveles de fraude¹³.

3.2 El intento de reforma tributaria de Alberto Monreal (1972-1973)

Monreal Luque compareció en el Consejo Nacional del Movimiento el 22 de mayo de 1972 y pronunció un discurso en el que señalaba los defectos del sistema tributario en vigor, las finalidades de la reforma y el procedimiento para llevarla a cabo; todo ello tomado íntegramente del Libro Verde. Como término de su discurso, Monreal comunicó al Consejo el envío próximo del Informe sobre el Sistema Tributario y solicitó del mismo la constitución de la Sección de Hacienda como elemento que permitiera la colaboración del Consejo Nacional en las tareas financieras. El Ministro presentó su informe al Consejo de Ministros en un momento en que los rumores de crisis eran continuos. A juicio de un miembro del equipo de Monreal y director del Instituto de Estudios Fiscales “el propio Ministro quería que se aprobara la reforma quizá para prorrogar su posición en el poder. El creía que si se aprobaba el cambio tributario tendría que quedarse para aplicarlo”¹⁴. Días después de la presentación del informe Francó cambió el gobierno y dio la Presidencia a Carrero Blanco. Cuando se anunció la composición del nuevo ejecutivo, el nombre de Monreal estaba ausente. Además, el informe del Ministro

¹³ El resultado de las anteriores medidas desde el punto de vista de la recaudación fue casi nulo. Logró elevar el porcentaje de ingresos por impuestos sobre el PIB de 10,46% (1969) al 11% (1973). Estos niveles estaban muy por debajo de los alcanzados en término medio por los países de la CEE que superaban el 25%.

¹⁴ Entrevista realizada el 1 de octubre de 1996.

fue sacado de la agenda, ya que formalmente fue clasificado como "pendiente de la decisión del Consejo de Ministros"¹⁵. El cese de Monreal y la retirada de su informe impidieron efectivamente cualquier intento de reforma fiscal en los años siguientes.

El fallido intento de reforma del Ministro de Hacienda plantea una pregunta fundamental. Si como hemos dicho anteriormente, un cambio tributario como el contenido en el Libro Verde atentaba contra el respaldo al Régimen en un momento de incertidumbre respecto al futuro, ¿por qué Monreal propuso una reforma fiscal que ponía en peligro su permanencia en el poder?

Si había un elemento diferenciador en el marco institucional de la economía española a comienzos de los años 70, respecto a las de su entorno, era el extremo intervencionismo con que el sector público condicionaba al privado. Sobre todo porque se trataba de un intervencionismo instrumentado por la vía de la regulación y no mediante la utilización de recursos financieros (como era lo habitual en las economías de mercado de los países industrializados). Así, en este periodo, la economía española mantuvo un sector público caracterizado por un gasto prácticamente estático. Aún más, el gasto público medido como porcentaje de la renta nacional, no sólo no creció entre 1935 y 1958 -época de gran expansión en otros países- sino que retrocedió hasta los niveles de principios de siglo, como puede verse en el cuadro siguiente.

Este reducido gasto público condicionó todas las funciones que pudo acometer el Estado en la economía española, impidiendo que prestara una contribución significativa al desarrollo económico a largo plazo o a la estabilidad social. Ya que carecía de recursos para financiar políticas estabilizadoras o redistribuidoras con un volumen semejante al que estaban adquiriendo en otros países del entorno.

¹⁵ El informe mantuvo dicho status hasta la muerte de Franco, dos años más tarde.

Cuadro 3.1: Participación del gasto público en la renta nacional (en %)

	1935-1938	1956-1960	1970-1972
EE.UU	21,3	31,1	34,1
Francia	30,5	51,7	49,8
Reino Unido	24,4	36,3	50,3
Alemania	42,2	44,4	35,6
Canadá	29,4	35,2	35,7
Italia	13,6	28,1	37,8
España	13,5	11,2	17,3

Fuente: Serrano y Costas, 1990, 509.

Esta era precisamente la preocupación del Ministro de Hacienda: pensaba que la economía española no podría crecer si no se conseguía un sistema tributario capaz de generar recursos que permitieran financiar las infraestructuras. Como hemos señalado en el capítulo anterior, en la Hacienda de la época de Franco, el déficit se controló evitando el crecimiento del gasto, pero esto condujo a una serie de estrangulamientos muy perceptibles en transportes, comunicaciones, etc. El Ministro de Hacienda, cuya fundamental prioridad era el crecimiento y la estabilidad de la economía, estaba a favor de la propuesta de reforma porque creía que dicha reforma contribuiría al crecimiento económico futuro y éste era fundamental para permanecer en el poder a largo plazo. Desde su perspectiva, el peligro fundamental era que a largo plazo si la economía no crecía, los malos resultados económicos podían cuestionar la propia supervivencia del Régimen. Como hemos visto para los años 60 el Régimen franquista ya no sustentaba su legitimidad en bases ideológicas sino en sus resultados económicos y eso hacía al Régimen más vulnerable a la marcha de la economía. Esta situación junto a las ideas económicas que tenía convenció a Monreal de la necesidad de una reforma fiscal. Así, lo que pretendía este líder político era “adecuar el sistema fiscal español para hacer posible el incremento de ingresos públicos que iba a necesitar el Estado para que la economía creciese”¹⁶.

¹⁶ Entrevista realizada el 10 de marzo de 1997.

Los responsables del Ministerio de Hacienda creían que “la propuesta de reforma contenida en el Libro Verde estaba madura y que las posibilidades de su aprobación no eran nulas porque en esa misma época salieron leyes importantes como la Ley General de Educación”¹⁷. Sin embargo, a pesar del convencimiento del Ministro de Hacienda la propuesta de reforma fue rechazada. ¿Cuáles fueron, entonces, las causas del fracaso de la reforma fiscal de 1973?. “La reforma fiscal no salió porque alguien le habló a Franco y le dijo que era un disparate”¹⁸. En este sentido la explicación del fracaso de la reforma tributaria de 1973 requiere una interpretación política.

En 1973 comenzó una crisis económica que supuso un enorme golpe a la legitimidad del Régimen (Maravall, 1997,50). El acontecimiento que centró la crisis de los 70 fue el vuelco espectacular en la relación real de intercambio de los productos industriales frente a la explosión del precio del petróleo. La economía dejó de crecer a los ritmos a los que había venido haciéndolo y creció la inflación y el desempleo.

Cuadro 3.2 :Evolución real de algunas variables económicas

	Media 1961-1974	1975	1976	1977	1978
PIB (tasa de crecimiento)	7,0	1,1	3,0	3,3	1,8
Tasa de paro	1,6	4,0	4,9	5,7	7,4
Saldo de la Balanza de Pagos/PIB	-0,6	-3,3	-4,0	-1,8	1,1
Déficit Público/PIB	0,4	-	0,3	0,6	1,8

Fuente: Contabilidad Nacional de España, Boletín del Banco de España

La mala marcha de la economía ponía en cuestión la capacidad de los gobernantes y la propia supervivencia del Régimen. En ese contexto, los líderes políticos no querían tomar ninguna medida económica que pudiera crear más problemas políticos.

¹⁷ Entrevista del 14 de diciembre de 1996.

¹⁸ Entrevista a Fuentes Quintana el 1 de octubre de 1996.

El sistema tributario vigente era parte de una estrategia diseñada para mantener el apoyo político de las clases altas de la sociedad. A pesar de que Franco no estaba interesado, ni informado, ni implicado en la mayoría de los asuntos económicos, rechazó la reforma fiscal porque ponía en peligro los apoyos del Régimen. Los líderes políticos desean continuar en el poder y por esta razón, Franco y otros Ministros entre los que se encontraba Lopez Rodó se opusieron a la reforma fiscal. Franco le dijo a Monreal “esto nos va a costar un disgusto”¹⁹. A Franco no le gustó la propuesta de reforma “porque consideraba que le iba a hacer impopular, que iba a crear roces con las clases elevadas de la sociedad”²⁰. Un importante miembro de la administración señala que “desde el Instituto de Estudios Fiscales intentamos hacer lo imposible para convencer al único elector -Franco- de la necesidad de una reforma fiscal, pero fue inútil. La consideraba muy perjudicial para los intereses que representaba.”²¹ Es preciso señalar que la falta de flexibilidad del sistema tributario venía determinada en gran parte por la falta de equidad, es decir, al pagar más los pobres que los ricos, los ingresos apenas crecían al crecer la renta. Aquí estaba el nudo del problema: para remediar la situación y flexibilizar el sistema impositivo había que hacer pagar a los ricos, pero éstos no estaban dispuestos a hacerlo, y Franco no quería perder su apoyo en un momento tan delicado.

El Régimen se encontraba en un momento de debilidad política y no podía arriesgarse a aumentar la presión fiscal y enfrentarse a las protestas de la población. Así, como señala un miembro del equipo de Monreal “en aquella época se estaba dando la descomposición del franquismo y por eso no se realizó la reforma fiscal”²². Una reforma tributaria “siempre muy delicada y en muchos casos el núcleo duro de la acción política era muy

¹⁹ Entrevista realizada por la autora el 14 d diciembre de 1996.

²⁰ Entrevista realizada el 1 octubre de 1996.

²¹ Entrevista de la autora realizada el 1 de octubre de 1996.

²² Entrevista realizada por la autora el 14 de diciembre de 1996.

difícil sacarla en un momento en el cual ya se daba el inicio del fin del Régimen”²³.

Además, el informe de reforma fiscal de Monreal chocaba de frente con los intereses económicos de otros altos miembros de la Administración Estatal y con los de aquellos que habían apoyado durante largo tiempo al Régimen y que formaban parte del entorno cercano de Franco. En una palabra, atentaba contra el entorno conservador que dominaba en los niveles más altos de la jerarquía franquista. Si la propuesta hubiera seguido adelante, hubiera generado un gran número de conflictos entre los Ministros, y entre importantes grupos que apoyaban el Régimen. En palabras de un ex-Ministro franquista “había algunos ministros que no querían la reforma del sistema fiscal (entre ellos Lopez Rodó) porque perjudicaría a los intereses que representaban. Veían un peligro para la Banca y para otros determinados sectores.”²⁴. Dada la política de Franco de cesar a cualquier Ministro que generase un conflicto tan intenso como para poner en peligro la coalición que sustentaba el Régimen franquista, es evidente el fin que tuvo la propuesta de reforma fiscal y del Ministro "reformador". En este sentido, Franco, que era contrario a la reforma del sistema tributario, aprovechó otra crisis (la transición de Carrero a Presidente de Gobierno) para cesar a Monreal y acabar con la reforma fiscal.

La oposición a la reforma fiscal de 1973 también se vio apoyada por una serie de actores dentro del mismo Ministerio de Hacienda. Los Cuerpos de la Administración se opusieron al paquete de reforma propuesto por Monreal, ya que uno de los efectos de dicha reforma sería un gran aumento en el número de auditorías de las devoluciones. Una de las causas más importantes de la elevada evasión fiscal durante el franquismo era la incapacidad administrativa para examinar las declaraciones de 15 millones de españoles²⁵. La reforma fiscal de 1964 intentó remediar esta situación de alguna manera creando un Servicio de Inspección

²³ Entrevista realizada el 14 de octubre de 1996.

²⁴ Entrevista realizada el 10 de marzo de 1997.

²⁵ A inicios de 1970 el Ministerio de Hacienda empleaba menos de mil inspectores, mientras que en Francia, por ejemplo, el número era de 60.000.

Auxiliar, que añadió otros 1000 inspectores al Ministerio. Sin embargo, cualquier cuestión que implicase reclutamiento, cese, pagas o promoción de los funcionarios del gobierno, era obstaculizada por los Cuerpos de funcionarios. Concretamente, la reforma de 1973 se encontró con la oposición por parte de los Inspectores Técnicos Fiscales. En este sentido, el deseo por parte de los Cuerpos de defender su monopolio en cuanto a la inspección fiscal contribuyó enormemente al fracaso de la propuesta de Monreal²⁶.

Otro de los principales obstáculos para la reforma fiscal, y para otro tipo de reformas, eran las Cortes. Aunque muy pocas propuestas de reforma fiscal fueron rechazadas por esta institución durante las dos últimas décadas²⁷, su papel no puede ser dejado de lado. Las Cortes funcionaban como una especie de "disuasor" de las reformas fiscales, de forma que no era necesario votar en contra de la propuesta, puesto que ni siquiera llegaba a esa arena política. Un Ministro que no tuviera éxito en ese intento podía ser forzado a dimitir. De acuerdo con esta explicación, existía entre los funcionarios del Ministerio de Hacienda la creencia generalizada de que las Cortes rechazarían cualquier propuesta de reforma fiscal, y por lo tanto, ni siquiera lo intentaban.

Si es cierto que esta institución política jugaba un papel relevante para desanimar al Ministerio de Hacienda a presentar propuestas de reforma fiscal, entonces es preciso revisar la visión convencional de que las Cortes franquistas no tenían ningún tipo de influencia en la legislación. Cuando la élite franquista apoyaba claramente una propuesta legislativa, las Cortes ciertamente aceptaban pasivamente los deseos de Franco. Sin embargo, cuando

²⁶ Entrevista realizada por la autora a un destacado miembro del Ministerio de Hacienda el 10 de marzo de 1997.

²⁷ Una pequeña modificación fiscal que trataba de los impuestos sobre la agricultura y la ganadería fue rechazada en junio de 1969. Otro ejemplo de la activa intervención de las Cortes fue la modificación de la propuesta de reforma fiscal de 1964: en palabras de un experto del Ministerio de Hacienda, "*Tomaron la propuesta de reforma fiscal de 1964, que ya era regresiva, y la hicieron aún más regresiva*" (citado por Gunther, 1980, 321).

el apoyo no era tan claro, las Cortes podían ejercer una influencia independiente sobre la legislación. El primer caso señalado sólo es posible si el ejecutivo puede ser considerado como una unidad monolítica, con un único conjunto de objetivos políticos aceptados por todos. Pero en algunas de las propuestas de reforma, la Administración franquista no podía ser considerada como una unidad. A menudo, desacuerdos importantes e incluso conflictos respecto a determinadas políticas dividían a los miembros de un ministerio o a distintos Ministros y a intereses especiales de la Administración del Estado. Dada la falta de interés de Franco en muchas políticas, la mayor parte del tiempo, éste no intentaba resolver estas disputas. Bajo esas circunstancias, las Cortes -descritas por un Director General entrevistado por Gunther como una "cámara de intereses especiales"- jugaban el papel de "perro guardián". En el estudio de las propuestas legislativas, algunos de los miembros de las Cortes examinaban aquellas que podían atentar contra importantes intereses especiales o contra la estructura básica del Régimen, y mostraban dichas propuestas a individuos influyentes dentro o cerca de la élite franquista o a otros Ministros.

En resumen, si queremos buscar una explicación al rechazo de la reforma fiscal de 1973- tenemos que centrarnos en la explicación política. Los líderes políticos no deseaban la reforma fiscal porque el cambio impositivo perjudicaría a los grupos que respaldaban la dictadura en un momento en el que la propia continuidad del Régimen era incierto. Realizar una reforma fiscal como la presentada en 1973 hubiera puesto en peligro su permanencia en el poder. Además, esta actitud de los líderes políticos estaba reforzada por las características del propio Régimen: la estructura institucional, la distribución de poder y autoridad.

Aunque el Ministro de Hacienda, con una perspectiva a largo plazo, estaba convencido de la necesidad de una reforma fiscal no pudo conseguir que se aprobara porque no tuvo respaldo político. "Los Ministros dependían de la voluntad de Franco, no tenían ningún apoyo político. Aunque tenían un cierto grado de conciencia sobre la insuficiencia del sistema fiscal, no tenían un

margen de maniobra política, de capacidad”²⁸. En última instancia, el concentrar toda la autoridad en manos de un solo individuo, rechazando el sufragio universal y suprimiendo las organizaciones diseñadas para el conflicto político, hizo que fuera imposible soslayar los obstáculos para reformar u para organizar suficiente presión pública como para superarlos.

3.3 Medidas Tributarias Previas a la Transición (1973-1975)

En 1973 estalló la crisis económica. No es el momento de establecer las diferentes posiciones existentes sobre la naturaleza, las causas, o las características de la crisis, pero si es interesante señalar que se trataba de un fenómeno mundial y, por lo tanto, ningún país integrado en la economía mundial podía escapar o aislarse de ella; una crisis profunda, de naturaleza estructural, prolongada en el tiempo, que no podía, por tanto, ser resuelta con medidas transitorias.

La situación económica se vio además agravada por la inestabilidad política. En julio de 1973 se confirmaron varios meses de rumores sobre una crisis gubernamental que terminaron con el nombramiento del Almirante Carrero como Presidente del Gobierno. Aparte de Carrero, estrenan cartera 12 Ministros, entre ellos Antonio Barrera de Irimo²⁹, que permaneció como Ministro de Hacienda cuando, tras la muerte de Carrero Blanco el 20 de diciembre de 1973, Carlos Arias Navarro ocupó la Presidencia del Gobierno. Cuando en enero de 1974, Arias Navarro formó nuevo gobierno siguió, e incluso se acentuó, la pauta de elegir funcionarios para dirigir los despachos ministeriales. Fuera de la categoría residual de técnicos, es difícil precisar la adscripción de los nuevos Ministros a ninguna de las familias políticas históricas. Funcionaban más que nunca las adscripciones personales entre los miembros del

²⁸ Entrevista realizada por la autora a Enrique Barón el 17 de febrero de 1997.

²⁹ Fue un funcionario (Inspector Técnico Fiscal), vinculado al Banco Hispanoamericano y a Telefónica.

Gabinete, fruto del compañerismo creado en la pasada convivencia en los despachos públicos³⁰.

En estos años de incertidumbre política era difícil para un Ministro de Hacienda tomar decisiones que pudieran tener consecuencias impopulares. “Cuando en toda Europa se estaban tomando medidas para concienciar a la población de la gravedad de la crisis económica. En una reunión en el Ministerio de Hacienda, Barrera de Irimo dijo que no podía tomar medidas impopulares porque el Régimen no tenía suficiente fuerza política y él mismo generaría la crisis.”³¹ Así, como se ha contado repetidamente, Barrera de Irimo y sus sucesores se decidieron por la llamada “política compensatoria” consistente en no repercutir sobre el consumidor el aumento de los precios del crudo. Un régimen político debilitado tras la muerte de Carrero Blanco y un dictador enfermo eran incapaces de afrontar los costes políticos de las duras medidas de ajuste que demandaba la crisis económica. “La política compensatoria trataba de huir hacia delante ganado tiempo para un régimen que agonizaba” (García Delgado, 1993,39).

La medida más importante que adoptó Barrera de Irimo fue el Decreto-Ley 12/1973, de 30 de noviembre, sobre Medidas Coyunturales de Política Económica. Esta norma contemplaba diversos campos de la política económica: precios, rentas, gasto público, política fiscal, concentración de empresas y otras que pretendían favorecer la contratación bursátil. Los objetivos que se perseguían eran, sobre todo, controlar la inflación, reducir el fraude y lograr una mejor distribución del peso de los impuestos. Para cumplir con el primer objetivo establecía un sistema completo de regulación de precios, se congelaban las rentas y se prohibía el aumento del gasto público por encima de lo aprobado inicialmente

³⁰ Era difícil entrar en un Gobierno de Franco directamente desde el mundo del periodismo, la industria, el liderazgo sindical, las profesiones, la nobleza, la posesión de tierras, etc, sin que al mismo tiempo se procediera de un cuerpo funcional civil o militar.

³¹ Entrevista realizada por la autora el 18 de febrero de 1997.

en los Presupuestos Generales del Estado³². En el ámbito de la política impositiva, y para conseguir la tributación más equitativa de las rentas del trabajo y las ganancias del capital, se redujo el tipo del IRTP y se gravaron las plusvalías mobiliarias e inmobiliarias, distinguiendo entre las obtenidas a corto y a largo plazo³³. Para evitar el fraude y fortalecer el control, por una parte se estimulaba la incorporación de las empresas a la aplicación del Plan General de Contabilidad³⁴, permitiendo sólo a aquellas que así lo hicieran acogerse a los beneficios de la Ley de Regulación de Balances. Los perfeccionamientos contables y su generalización serán imprescindibles para el buen funcionamiento de la imposición directa de cara a la reforma, ya que de esta forma se obtendría información para poder aplicar los impuestos sobre las personas jurídicas. Se intentó en este orden de cosas fortalecer el régimen de estimación directa y desarrollar el de estimación objetiva singular. También se autorizó una reorganización de la inspección. Se rectificó la tarifa del IGRPF que pasó a ser nominalmente menos progresiva y se ampliaron los beneficios fiscales para la concentración de empresas.

En 1974 el gobierno de Arias anunció ante las Cortes un programa de gobierno de clara línea aperturista (Carr y Fusi, 1979, 256). Sin embargo, los conflictos laborales, las revueltas estudiantiles y las acciones terroristas continuaron. Si a esto se añade el temor a que la revolución portuguesa del 24 de abril de 1974 se extendiera a España, puede explicarse la reacción ofensiva contra los ministros más liberales del gobierno. La situación se complicó más

³² Esto significaba que si surgía un gasto extraordinario no contemplado en los Presupuestos, los recursos para financiar dicho gasto debían obtenerse de una partida ya existente.

³³ Esta medida no cayó muy bien en los ambientes bursátiles, y especialmente en la banca, ya que con anterioridad a esta Ley sólo estaban sujetas a gravamen las plusvalías mobiliarias producidas en menos de un año o las inmobiliarias en menos de tres, y exentas si se reinvertían. Las presiones ejercidas tuvieron éxito puesto que posteriormente se iniciaría un régimen de exenciones con los Decretos de 25 de enero de 1974, 7 de abril de 1975 y 10 de agosto de 1976.

³⁴ Aprobado por Decreto 530/1973, de 22 de febrero.

en septiembre con un nuevo atentado en Madrid. El Ministro de Información Pío Cabanillas fue cesado el 29 de octubre y con él dimitieron Barrera de Irímo y otros cargos de la administración, entre los que se encontraba Francisco Fernández Ordoñez como presidente del Instituto Nacional de Industria (INI).

Esta mezcla de inestabilidad política y crisis económica afectó fuertemente a los proyectos de reforma tributaria en varios aspectos. En primer lugar, la reforma del sistema impositivo se convirtió en una cuestión marginal en este proceso. Además, las resistencias al cambio tributario se hicieron más fuertes ya que se consideraba indeseable la introducción de una nueva variable aleatoria en un panorama económico poco claro. El papel que juega la situación económica en la decisión sobre la reforma fiscal durante el franquismo parece ambiguo. Unas veces se utilizaba el argumento de que en una situación de crisis económica no era deseable realizar una reforma fiscal porque ésta introduciría una variable de incertidumbre en la economía que haría que la situación económica empeorase aún más. Otras veces se afirmaba que en contextos económicos más favorables tampoco era deseable que se produjera una reforma tributaria porque la incertidumbre que generaría podría dañar a la economía e invertir el ciclo económico. En definitiva, en la época franquista, la situación económica no jugó un papel relevante en el proceso de reforma fiscal. Los líderes políticos no querían realizar una reforma fiscal y el contexto económico solo servía de excusa para retrasar la reforma. Sin embargo, la crisis económica jugó un papel importante en otro aspecto, desacreditó las ideas y los líderes del Régimen franquista y proporcionó un mayor margen de maniobra al futuro gobierno democrático³⁵.

Dos hechos fundamentales configuraron la política del nuevo gobierno: la muerte de Franco el 20 de noviembre de 1975 y la promoción a la jefatura del Estado del Rey Juan Carlos. Rafael Cabello de Alba³⁶ fue nombrado Ministro de Hacienda y durante el

³⁵ En el siguiente capítulo analizamos el papel que jugó la crisis económica en el proceso de reforma fiscal de 1978.

³⁶ Este nuevo Ministro pertenecía ideológicamente a la familia de los católicos.

año que duró en el cargo ministerial reorganizó la Administración tributaria cumpliendo así con la herencia de Barrera de Iríola contenida en el Decreto de 1973. Así, cambió la organización de la Inspección Tributaria y creó la Inspección Financiera³⁷. El objetivo que se perseguía era unificar las actuaciones sobre el sujeto pasivo (personas físicas por una parte y jurídicas por otra) en lugar de la dispersión por impuestos. Asimismo, se creó la Escuela de Inspección Financiera, para la formación permanente de los funcionarios al servicio de la Inspección.

La Administración Central y Territorial de la Hacienda también fue reorganizada³⁸, y se crearon dos Direcciones Generales: la de Política Tributaria y la de Administración Territorial. Posteriormente, se efectuaron algunas modificaciones en estas dos Direcciones³⁹. La Dirección de Política Tributaria pasó a llamarse de Tributos y la de Administración Territorial pasó a ser la Dirección General de Inspección Tributaria.

En el terreno fiscal las novedades legislativas fueron pocas. Este período de "agonía" del sistema diseñado en 1964 se limitó a volver a solicitar a los "reformistas" nuevos estudios sobre el tema y a establecer ciertos retoques en dos sentidos: tratar de mejorar la inversión⁴⁰ y mantener la aquiescencia social en torno a la estructura tributaria, disminuyendo la presión sobre las rentas de trabajo y elevando los tipos del Impuesto sobre el Lujo.

En consecuencia, dada la crisis económica y la inestabilidad política sólo se plantearon "parcheos" a la estructura tributaria vigente. De ahí que los estudios e informes acerca de la cuestión cumplieran la misión de retrasar su adecuada aplicación, y contener la tensión reformista. La preocupación política dominante en este período era el futuro del Régimen y esto no sólo llevó a considerar de forma secundaria la economía, y con ella la política tributaria, sino que impidió la realización de una reforma tributaria hasta la

³⁷ Por el Decreto 1554/1974 de 30 de mayo.

³⁸ Decreto 1545/1974 de 31 de mayo.

³⁹ Decreto 3403/1974 de 21 de diciembre.

⁴⁰ A través de una prórroga del régimen de apoyo fiscal a la inversión y la concesión de nuevos beneficios fiscales.

llegada del nuevo régimen político. Esta situación llevó también a un retraso en el modelo diseñado en el Libro Verde. Así, la propuesta del informe publicado en 1971 estaba pensado para unos momentos de desarrollo económico y no para una etapa de crisis ya que fue elaborado en 1969 y 1970, antes de la crisis económica.

La situación de inestabilidad política de este periodo también condujo a un predominio del factor político en la configuración de la propuesta de reforma tributaria por parte de los partidarios de cambiar el sistema impositivo. Lo que realmente preocupaba a estos líderes políticos en la realización de la reforma era como conseguir el apoyo político para llevarla a cabo, como eliminar las resistencias a la subida de los impuestos. "...En un ámbito democrático una reforma fiscal profunda que transforme los principios reales del reparto de la carga sólo es posible con el respaldo de la opinión pública para contrarrestar los intereses perjudicados. Además, resulta imprescindible conocer esa opinión y medir las actitudes de los diferentes grupos de la comunidad hacia los objetivos de la reforma y determinar si las aspiraciones populares son suficientemente fuertes para vencer la oposición organizada de los sectores que, sin duda, se sentirían económicamente dañados para dilucidar las posibilidades de éxito de dicha reforma" (Alvira y García,1977,108). En definitiva, para lograr el apoyo político para llevar a cabo la reforma tributaria tenían que diseñar un modelo impositivo cuyo contenido les permitiera conseguir votos. Como veremos en el capítulo siguiente, en la reforma tributaria española de 1977 se dio más relevancia a estos factores políticos que a las medidas necesarias para luchar contra la crisis económica. Así, en dicha reforma se va a incidir en el levantamiento del secreto bancario, la introducción del delito fiscal y del impuesto del patrimonio, así como en la progresividad del nuevo sistema tributario, ya que estos aspectos, en el contexto de la transición, proporcionaban a los líderes políticos una mayor credibilidad sobre su apuesta por la democracia y les proporcionaba votos⁴¹.

⁴¹ Este aspecto se analiza en detalle en el capítulo 4.

El inconveniente que presentaba la opción de los reformistas era que la reforma tributaria propuesta, al requerir un aumento de la presión fiscal, una mayor recaudación para satisfacer los nuevos fines del Estado y una disminución de la carga fiscal relativa sobre los nuevos sectores sociales en ascenso, podía conducir a protestas de los diversos grupos perjudicados por dicha modificación. Este era un elemento muy crítico en un período de transformación social y de ahí la importancia de equiparar, a los ojos del público, reforma tributaria con cambio político. Si los ciudadanos aceptaban el sacrificio o los costes que suponía pagar más impuestos como parte de sus deberes en el nuevo sistema político, los líderes políticos no tendrían por qué temer el rechazo a la reforma fiscal. En este sentido, los impuestos se considerarían como una carta de ciudadanía, como un deber a cambio de los derechos y libertades que otorgaría la democracia. Este fue el éxito de esta opción: lograr la identificación del ciudadano entre Reforma política y Reforma tributaria. Existía entre los ciudadanos "la idea de que la recuperación de la ciudadanía plena no sólo pasaba por el voto sino que pasaba también por la responsabilidad en el pago de los impuestos"⁴². El equipo que planteaba una nueva oferta tributaria siempre fue consciente de esta interrelación e intentó presentar su proyecto de reforma fiscal como un componente del cambio que, en general, deseaban los españoles.

Este proceso de identificación fue favorecido por una serie de factores: la obsolescencia de la estructura tributaria diseñada en 1964, el incremento del descontento popular a medida, sobre todo, que se incrementaba la presión sobre las rentas de trabajo, las crecientes necesidades de bienes públicos que implicaban mayores recursos, y el clima social de mediados de los 70 que identificaba "reforma" con alternativas de cambio y mejora de la situación general del país.

Otro aspecto positivo del modelo planteado era que resaltaba la importancia de convencer a la sociedad de la necesidad de un

⁴² Entrevista realizada por la autora a Juan Antonio Garde el 21 de junio de 1996.

modelo de estructura tributaria europea. Una de las claves de la reforma tributaria fue conseguir una política informativa eficaz para la estrategia reformista, identificando una estructura tributaria al servicio de unos intereses modernizadores con una mayor integración en el contexto económico de los países pertenecientes a la CEE.

La fase final del franquismo coincidió con los estertores del desarrollismo y la clara conciencia de que sin democracia no sería posible la plena incorporación a una economía europea cada vez más integrada. Esta razón, junto con las escasas posibilidades de negociar con las fuerzas sindicales que se desarrollaban al margen de los cauces oficiales, fue acrecentando la distancia entre el Régimen y los sectores empresariales y económicos más influyentes y dinámicos (Subirats, 1992, 54).

3.4 Medidas Tributarias de la Transición (1975-1977)

El fracaso de la política aperturista de Arias Navarro y la incertidumbre sobre el futuro del Régimen se tradujo en un total predominio de la cuestión política, así como un aparcamiento de las disposiciones económicas a la espera de una definición acerca del régimen político a implantar. En estas circunstancias, la reforma tributaria quedó marginada. Consecuentemente, la labor del equipo de Cabello de Alba quedó reducida a tres aspectos: retrasar la aplicación efectiva de los proyectos de reforma, planteando nuevos estudios sobre la cuestión, como el Libro Blanco; continuar las mejoras organizativas y de gestión en la administración tributaria preparándola para una reforma fiscal; y capear con medidas coyunturales la crisis económica.

La reforma tributaria se paralizó por el socorrido método de procurar estudios más profundos del tema. Entre los diversos trabajos realizados destaca por su relevancia el informe titulado "Sistema Tributario Español. Criterios para su Reforma", también

conocido como Libro Blanco⁴³. El Libro Blanco era muy similar al Libro Verde, lo cual tenía varias implicaciones para la futura reforma tributaria. Metodológica y doctrinalmente, el esquema diseñado era obsoleto. Así, en opinión de un destacado funcionario del Ministerio de Hacienda “la reforma que se planteó a finales de los 70 respondía a una concepción de la Hacienda Pública de un modelo europeo de los 60. Uno de los problemas de esta reforma es que cuando entró en vigor ya había cambiado el modelo de referencia: la doctrina, los textos básicos, el informa Carter...La reforma tributaria es como cualquier instrumento económico, tiene obsolescencia. Los modelos tributarios se vuelven obsoletos por distintas razones, y por ejemplo, pierden elasticidad recaudatoria, los tributos se deterioran por la lucha constante de los grupos de presión, por la inercia, por la falta de impulso...”⁴⁴. En este sentido, las concepciones fiscales que figuran en el Libro Blanco respondían a una mezcla de los modelos Neumark-Carter propios del equipo reformista, que en la época de su redacción estaban siendo revisados en otros países por su ineficiencia recaudatoria. Además la estructura tributaria diseñada no reflejaba una época de crisis económica, sino que operaba en un clásico período desarrollista. Así, se afirma: "el principal motivo y fundamento de la reforma tributaria es hoy adecuar el sistema impositivo a las necesidades de modernización que el desarrollo económico del país demanda...La necesidad de una reforma fiscal está, por tanto, fuertemente imbricada en el propio fenómeno del crecimiento económico español..." (Libro Blanco,1976,12). En este caso, se observa el mismo retraso e incomprensión para comprender la naturaleza estructural de los problemas económicos que en el resto de la política económica.

Los fines de la reforma tributaria establecidos en el Libro Blanco reproducían fielmente los establecidos en el Libro Verde. Sin embargo, insistía reiteradamente en la importancia de la equidad, lo cual favorecía la cohesión en torno al proyecto. La necesidad de un

⁴³ El Libro Blanco fue editado en 1976, pero no distribuido, su difusión fue, por tanto, muy limitada.

⁴⁴ Entrevista realizada por la autora el 14 de octubre de 1996.

aumento de la recaudación se consideraba secundario, ya que este objetivo planteaba el delicado problema de indicar quiénes habían de aportar mayores recursos. Por lo demás, salvo cuestiones puntuales, el Libro Blanco seguía lo dispuesto en el Libro Verde, presentando un sistema tributario incompleto, ya que no consideraba ni las Haciendas Locales, ni las tasas y exacciones parafiscales, ni la Seguridad Social.

Interesa destacar un factor de realismo en el Libro Blanco: establecía la necesidad de una serie de fases para aplicar de forma gradual la reforma tributaria, lo cual implicaría la existencia de períodos transitorios para los dos tributos centrales, el IRPF y el IVA. Sin embargo, este realismo no se planteaba de forma tan cronometrada como en el Libro Verde. Así, no tenía en cuenta los problemas de conexión y coordinación que todo período transitorio plantea, concretamente, en qué momento de la citada transitoriedad debían entrar en vigor disposiciones fiscales coordinadas con las anteriores como el Impuesto sobre el Patrimonio en relación con el IRPF⁴⁵. En este sentido, el Libro Blanco tenía un nivel técnico muy inferior al Libro Verde. Reproducía de forma esquemática y sin espíritu crítico las consideraciones de este último, incluso en las medidas de transformación de la administración tributaria, sistemas de información, control de los contribuyentes y mecanismo de infracciones-sanciones tributarias.

Un aspecto positivo recogido en el Libro Blanco es el reconocimiento expreso de la importancia del factor político en la reforma tributaria. Los redactores del proyecto eran absolutamente conscientes de que sólo cuando se definiese la estructura posterior al franquismo podría plantearse una reforma tributaria, aprovechando para ello el apoyo popular al cambio político⁴⁶. También conviene

⁴⁵ En este informe se señalaba la necesidad de establecer un Impuesto sobre el patrimonio únicamente con un fin de control: conocer la riqueza de los individuos para que pudiera aplicarse el impuesto sobre la renta.

⁴⁶ Evidentemente, el equipo reformista no manifiesta que la estructura tributaria propuesta favoreciese sólo a ciertos grupos sociales, hablando siempre de "población española".

destacar que en este informe se criticaba el modelo Carter por su debilidad al basarse en un único gravamen, y porque al insistir en la equidad olvidaba otros fines del sistema tributario. Con estos comentarios los reformistas revelan, una vez más, ciertas incoherencias. Afirmaban basarse en la equidad para inmediatamente reconocer "los graves riesgos que una transformación tan radical de las formas de reparto de las cargas impositivas entrañaría en el orden económico a corto y largo plazo".

Con la muerte de Franco, el Rey Juan Carlos pasó a ser el Jefe de Estado y confirmó a Arias Navarro como Presidente del Gobierno. En el gabinete se produjo una remodelación, a consecuencia del cual Juan Manuel Villar Mir se hizo cargo del Ministerio de Hacienda. Con Villar Mir la Vicepresidencia de Asuntos Económicos volvió a estar a cargo del Ministro de Hacienda, lo cual no había sido el caso de su antecesor en el cargo. En esta época la economía atravesaba por una difícil situación: inflación, paro, déficit comercial, y bajo crecimiento⁴⁷. Esta profundización de la crisis económica junto a la agudización de la tensión política, reveló a los grupos en lucha por el poder la necesidad de resolver la situación política. Sin embargo, a medida que se revelaba la insuficiencia de los proyectos políticos del tándem Arias-Fraga, las limitaciones del cambio político previsto, y se continuaba sin adoptar medidas coordinadas ante la crisis, se incrementaba, a su vez, el clima de malestar social en un perfecto círculo vicioso.

Respecto a la reforma fiscal, Villar Mir supuso el desencanto. En el corto tiempo que duró su mandato⁴⁸ se formaron tres equipos. Uno en el Instituto de Estudios Fiscales, presidido por Enrique Fuentes Quintana; otro en la Dirección General de Tributos, dirigido por Antonio Gota Losada; y un tercero en la Dirección General de lo Contencioso. La división se demostró con el intento de elaboración de leyes. Una versaba sobre la reforma del IGRPF y otra sobre Disciplina Contable y Represión del Fraude Fiscal. Sobre esta última

⁴⁷ Ver cuadro 3.2.

⁴⁸ De diciembre de 1975 a julio de 1976.

se elaboró un primer proyecto en el Instituto de Estudios Fiscales y otro en la Dirección General de Tributos que, sin embargo, no difería sustancialmente del anterior.

El final del segundo gobierno Arias Navarro coincidió con la retirada de las normas fiscales previstas (reforma del IGRPF, Proyecto de Ley de Disciplina Contable y Represión del fraude). El nuevo ejecutivo tenía como preocupación esencial diseñar la estructura legal que permitiera la implantación del sistema democrático, porque para el gobierno resultaba obvio que para atender a la crisis económica era imprescindible clarificar el panorama de la situación política y del modelo de Estado asumido por la mayoría de las fuerzas sociales. Paralelamente, en el terreno impositivo, cualquier proyecto de reforma tributaria requería la solución previa de la incertidumbre política, por lo que todo el afán del gobierno se concentró en evitar posibles retrocesos en el camino hacia la democracia, reduciendo las resistencias de los sectores más franquistas y del Ejército. En este sentido, la economía, y concretamente la reforma fiscal, quedó relegada frente a la complejidad de la situación política.

En suma, 1976 resultó un año perdido para la adopción de medidas de política económica anti-crisis, lo esencial para los líderes políticos era configurar un modelo político y un régimen cuyo juego de fuerzas les permitiese seguir en el poder. La reforma tributaria funcionó a remolque de estos hechos y aunque madura, y perfectamente teorizada desde principios de los 70, hubo de esperar unos escenarios favorables para su puesta a punto, lo que implicó un cambio de estrategia en su desarrollo. Así, a juicio de un destacado funcionario del Ministerio de Hacienda “un factor que demuestra que la reforma fiscal necesitaba la democracia fue que realmente la articulación de la reforma estaba hecha 10 años atrás. Los textos teóricos estaban ya muy madurados. Son proyectos que llevaban 10 años desarrollándose. Entonces fue fácil hacer la articulación jurídica porque todo estaba muy elaborado. Lo que ocurre es que

la resistencia política era terrible. No se quería cambiar el sistema tributario”⁴⁹

En este contexto, la estrategia de la reforma tributaria sufrió un cambio radical porque los propios reformadores comprendieron que el cambio impositivo sólo tendría éxito, si se producía a la par que la reforma política. Como hemos señalado en páginas anteriores, los ciudadanos y los organismos internacionales ya criticaban el sistema tributario vigente en el franquismo y demandaban una reforma fiscal en los años 60 y estaban a favor de una reforma fiscal que terminase con la regresividad del sistema impositivo vigente. A estas críticas se unió en los años 70, una propuesta de reforma por parte de los burócratas del Instituto de Estudios Fiscales recogido en los Libros Verde y Blanco, ofreciendo así una alternativa al sistema impositivo existente.

Por tanto, en esta época existía una necesidad económica de mayores recursos, una demanda de mayor gasto por parte de los ciudadanos y críticas al sistema tributario vigente y una propuesta de reforma fiscal. Sólo faltaba ya que los líderes políticos cambiaran su opinión sobre la utilidad del sistema tributario para lograr sus objetivos: mantenerse en el poder y allegar recursos. Con la democracia el sistema impositivo vigente perdió utilidad para los políticos. Por un lado, el aumento de los ingresos fiscales a través de los impuestos indirectos no proporcionaba los suficientes recursos. Por otro lado, en un régimen político distinto en el que los votos de los electores determinarían los representantes políticos, las demandas de dichos electores debían ser respondidas y precisamente una de dichas demandas era un sistema fiscal más progresivo.

Sin embargo, a pesar de que la reforma fiscal podía servirles para lograr sus objetivos, en ese momento los líderes políticos no disponían de capacidad política para llevar adelante un cambio de esas dimensiones en la política tributaria. Eran tiempos de incertidumbre en los que el viejo régimen (la dictadura) se estaba

⁴⁹ Entrevista realizada por la autora a Dionisio Martínez el 14 de octubre de 1996.

desmoronando, y el nuevo (la democracia) aún no se había establecido. Los líderes políticos no se atrevieron a tomar ninguna decisión relevante dada su debilidad política. En este sentido, la llegada de la democracia abrirá una ventana de oportunidad que permitirá a los líderes políticos el margen de maniobra necesario para llevar a cabo la reforma fiscal.

Arias Navarro dimitió el 1 de julio de 1976, y Suárez formó un nuevo Gobierno. Desde el punto de vista político, se produjo con el gobierno Suarez una aceleración de los cambios políticos. En octubre de 1976 se aprobó la Ley de Reforma Política en las Cortes y en diciembre por el pueblo en referéndum. En febrero de 1977 se modificó la Ley de Asociación Política para legalizar los partidos políticos y culminó con la legalización del Partido Comunista por un Decreto de abril de ese año. Se concedieron amnistías políticas, y el 15 de junio de 1977 se celebraban las primeras elecciones democráticas. El establecimiento de un régimen democrático con unos representantes políticos elegidos por los votos de los ciudadanos hizo que los líderes políticos tuvieran que responder a las demandas de su electorado para lograr el poder. En la política tributaria estas demandas implicaban una reforma del sistema impositivo vigente por otro más progresivo.

Sin embargo, el hecho de que existieran unos partidos políticos capaces de articular las demandas de la sociedad y de expresarlas en sus programas políticos y que los líderes políticos estuvieran interesados en la reforma tributaria, no significa que la reforma fiscal estuviese ya garantizada. Era necesario además que el partido político que ganase las elecciones tuviese un suficiente margen de maniobra, una autonomía que le permitiese llevar a cabo dicha reforma. Los resultados electorales dieron como ganador a UCD: consiguió el 34,7% de los votos y 47,1% de los diputados del Parlamento. El PSOE obtuvo el 29,2% de los votos y 33,7% de los diputados, mientras que el PCE recibió el 9,2% y el 5,7% respectivamente. AP sólo consiguió el 8,4% de los votos y el 4,6% de los diputados. Estos resultados electorales no garantizaban por si solos que UCD tuviese suficiente capacidad política para aplicar la reforma fiscal: también se han de considerar otros aspectos que

influyeron en dicha capacidad, como el consenso, la crisis económica, y la estructura institucional diseñada con la democracia. Asimismo, es preciso considerar la oposición a la reforma fiscal por parte de los grupos de presión (empresarios y banqueros) y de los propios grupos que formaban el partido en el Gobierno. Estos aspectos se analizan en el capítulo siguiente, pero antes vamos a examinar las características fundamentales del sistema tributario franquista para conocer la situación con la que se encontró el nuevo régimen.

3.5 Rasgos de la Imposición Española antes de la Reforma de 1977

Los rasgos de la imposición española previa a 1977 eran los siguientes: 1) baja presión fiscal; 2) mayor relevancia de la imposición sobre el gasto; 3) una tributación indirecta muy amplia y asistemática, y centrada en un impuesto multifásico de ventas en cascada y en unos cuantos tributos sobre consumos específicos; 4) una contribución directa dominada por los impuestos de producto, y en la que no existía un auténtico impuesto sobre la renta; 5) rentas de capital menos gravadas que las del trabajo dependiente; 6) tributos sobre el patrimonio y las ganancias de capital menos cuantiosos que el impuesto sobre las transmisiones patrimoniales inter vivos; 7) proliferación de las exenciones, desgravaciones y bonificaciones en distintos impuestos; 8) una gestión inadecuada, con cuerpos especializados para cada gravamen, una débil capacidad de inspección y una escasa información sobre las bases tributarias, y 9) una evasión generalizada, especialmente aguda en las figuras menos regresivas del sistema fiscal.

La presión fiscal, entendida como la proporción que los ingresos no financieros u ordinarios representan en la renta nacional, es uno de los indicadores que se utiliza para caracterizar un sistema fiscal. La presión fiscal pasó del 13,8% al 22,9% entre 1958 y 1976.

Cuadro 3.3: Presión fiscal. Porcentaje de ingresos ordinarios en relación a la Renta Nacional.

Años	Presión fiscal
1958	13,8
1960	15,7
1962	16,1
1964	16,3
1966	16,3
1968	19,6
1970	20,6
1972	21,6
1974	21,6
1976	22,9

Fuente: Comín.F. 1985. Fuentes Cuantitativas par el Estudio del Sector Público en España. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid

El aumento de la presión fiscal fue casi ininterrumpido. En el periodo 1958-1962 el crecimiento fue más lento (los ingresos fiscales crecieron 2 puntos en relación a la renta nacional). El aumento de la presión fiscal más fuerte se produjo de 1966 a 1968. En esos dos años la presión fiscal creció 3,3 puntos. En 1974 se produjo otro crecimiento de la presión fiscal, pero más moderado ya que pasó de 21,6 a 22,9%. Otra forma de medir la presión fiscal que se utiliza actualmente es el porcentaje de ingresos fiscales sobre el Producto Interior Bruto (PIB). En España los ingresos por impuestos representaban, en 1976, un 19,6% del PIB, mientras que la media de los países de la OCDE era de un 27,1%.

El sistema tributario español se articula en los dos grupos tradicionales de impuestos directos e indirectos. En 1958, los impuestos indirectos eran los más importantes cuantitativamente hablando, ya que representaban el 5,4% de la renta nacional (cuadro 3.4). Detrás iban los directos, con el 3,8% y las cotizaciones sociales con el 3%. En el año 1966 esas agrupaciones de ingresos de las Administraciones Públicas mantenían una

relación con la renta nacional semejante: sólo la contribución indirecta había mejorado, llegando hasta el 7,8%.

Cuadro 3.4: Ingresos ordinarios en relación a la Renta Nacional (en %)

Años	Impuestos Indirectos	Impuestos Directos	Cotizaciones Sociales
1958	5,4	3,8	3,0
1964	7,1	3,6	3,5
1966	7,8	3,5	3,1
1968	7,5	3,4	6,2
1970	8,0	3,5	6,2
1972	7,9	3,7	7,5
1974	7,2	3,9	7,9
1976	7,0	4,7	8,8

Fuentes: Comín,F. 1990. "Reforma tributaria y política fiscal", en García Delgado,J. España, Economía. Espasa Calpé. Madrid

Sin embargo, el progreso de las cotizaciones sociales cambió el panorama; de 1966 a 1968 doblaron su importancia, pasando a representar el 6,2% de la renta nacional. En 1974 las cotizaciones sociales alcanzaron el 7,9% de la renta nacional, superando a los impuestos indirectos y convirtiéndose en los principales ingresos de las Administraciones Públicas.

Entre 1958 y 1972 la imposición indirecta pasó de un 5,4% a un 7,9% de la renta nacional y después comenzó a disminuir. En el avance de la contribución indirecta durante los años 60 y en su declive de los 70 influyó el crecimiento económico, primero, y la crisis después. La imposición directa, por su parte, redujo su participación en la renta nacional del 4,3% al 3,4% entre 1960 y 1968. Eso evidencia que la tributación directa era aun rígida en los años del desarrollismo español, y que la reforma de 1964 fue escasamente productiva para la Hacienda. El peso de la imposición directa en el conjunto de la renta nacional creció durante la crisis de los años 70: en 1970 eran del 3,5%, en 1974

del 3,9% y en 1976 la tributación directa ya ascendía al 4,7% de la renta nacional.

Este breve análisis de la evolución de los ingresos ordinarios en relación a la renta nacional confirma que el sistema tributario en 1976 no funcionaba desde el punto de vista económico, no generaba suficientes recursos. Los impuestos indirectos habían ido reduciendo su participación en la renta nacional, y aunque los impuestos directos crecieron en los años 70, su peso en la renta nacional en 1976 era casi el mismo que en 1960. Las cotizaciones sociales aumentaron su participación en la renta nacional de forma significativa, pero no formaban parte del sistema tributario.

Además de la cuantía que representan los distintos ingresos ordinarios sobre la renta nacional, para caracterizar el sistema tributario es importante analizar la distribución interna de los ingresos públicos. Como se observa en el cuadro siguiente, los impuestos indirectos siempre tuvieron predominio recaudatorio sobre los impuestos directos.

Cuadro 3.5: Estructura de los ingresos de las Administraciones Públicas. (en %)

Años	Contribuciones sociales	Impuestos indirectos	Impuestos directos
1958	21,7	39,1	28,0
1964	21,8	43,5	22,2
1966	19,2	47,6	21,5
1968	31,7	38,2	17,3
1970	30,4	39,1	17,2
1972	34,8	36,6	17,4
1974	36,8	33,6	18,2
1976	38,3	30,7	20,6

Fuentes: Comín, 1993, p. 1110.

Hasta 1966 los impuestos indirectos eran la principal fuente de ingresos públicos, aportando alrededor del 44%. Las cotizaciones sociales se mantuvieron sobre el 20% y las contribuciones directas

redujeron su aportación del 28 al 21% de los ingresos. Entre 1967 y 1976 la posición se invirtió: las cotizaciones sociales se convirtieron en la principal renta de las Administraciones Públicas, aportando el 38%; los impuestos indirectos rebajaron la suya hasta el 31% y los directos siguieron proporcionando el 21% del total. Si la equidad del sistema tributario se juzga sólo por la monta de los impuestos directos e indirectos, hay que decir que la financiación de las Administraciones Públicas españolas fue injusta durante todo el régimen franquista. Los impuestos indirectos durante este período representaron siempre alrededor de 20 puntos más que los impuestos directos. En 1973 empieza a reducirse la diferencia, de forma que en 1976 es de 10 puntos⁵⁰.

Si las cotizaciones sociales se suman a los impuestos directos, lo que es lícito, pues constituyen un impuesto sobre las nóminas, entonces la imposición directa superó a la indirecta desde 1967. El mayor volumen de la imposición directa, considerada de esa manera amplia, no significa que el sistema tributario español fuese progresivo. Al contrario, el enorme peso de las cotizaciones sociales agravó la injusticia del sistema de financiación de las Administraciones Públicas, sobre todo si se admite que el sector público debe redistribuir la renta en favor de las clases menos favorecidas.

En cuanto a los impuestos directos, la mayoría de los ingresos provenía de las empresas, pero los impuestos pagados por las familias en el período estudiado fue aumentando. Así en 1958 el 73,3% de los impuestos directos eran aportados por las empresas y el 26,7% restante por las familias. En 1976 estos porcentajes eran de 52,5% y 47,5% respectivamente.

⁵⁰ La proporción entre ingresos directos e indirectos en España era en 1974 de 0,57, mientras que en el Benelux, Japón, Reino Unido y países nórdicos se superaba el 1,15 (Segura, 1993, 1031).

Cuadro 3.6: Estructura de los impuestos directos e indirectos (en %)

Años	Sobre el total de Impuestos Directos		Sobre el total de Impuestos Indirectos	
	empresas	familias	consumo	importación
1958	73,3	26,7	91,8	8,2
1964	71,5	28,5	72,7	27,3
1966	68,3	31,7	68,8	31,2
1968	68,9	31,1	74,9	25,1
1970	67,0	33,0	75,3	24,7
1972	63,1	36,9	74,0	26,0
1974	57,9	42,1	70,8	29,2
1976	52,5	47,5	73,1	26,9

Fuente: Ministerio de Hacienda. Cuenta de Ingresos y Gastos de las Administraciones Públicas. (varios años)

La mayoría de los impuestos indirectos provenía de los impuestos sobre el consumo⁵¹. En 1958 el 91,8% de los impuestos indirectos procedía de esta fuente. Este porcentaje fue disminuyendo porque a medida que España fue integrándose en la economía internacional, dejando atrás su periodo de autarquía, los impuestos ligados a la importación aumentaron hasta situarse en torno al 26,9%.

Dentro de los impuestos directos que pagaban las familias, se incluía la contribución general sobre la renta que afectaba sólo a un estrecho círculo de contribuyentes⁵², y que por tanto no era general. Además padecía de tantos escapes en la configuración de la base imponible que a duras penas podía decirse que gravara la renta. Junto a ella existía un conjunto de impuestos de producto que constituían el auténtico soporte de la imposición directa, y que tenían un carácter de impuestos "a cuenta". Esta contribución sobre

⁵¹ Dentro de los impuestos de consumo hemos incluido los impuestos sobre transmisiones patrimoniales, el impuesto sobre el tráfico de empresas y los impuestos sobre consumos.

⁵² Antes de la aplicación de la reforma fiscal de 1977 los contribuyentes de dicho impuesto eran sólo 2.836.411. En 1979 ya habían aumentado a 5.034.319.

la renta fue el precedente de uno de los principales tributos directos: el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF). La contribución sobre la renta tuvo durante todo el periodo una escasa relevancia recaudatoria, ya que no superó el 1,4% de los ingresos del Estado⁵³.

El impuesto sobre sociedades es otro impuesto directo fundamental que es pagado por las empresas. Este impuesto se introdujo en 1920 con la reforma de la tarifa III de la contribución de utilidades, y se independizó en 1957. La cuantía recaudada por este concepto fue perdiendo relevancia en el conjunto de los ingresos estatales. Así, pasó de representar el 12,0% de los ingresos estatales en 1958 al 8,7% en 1976⁵⁴.

En cuanto a los impuestos indirectos los ingresos de Aduanas volvieron a ser uno de los pilares en los que asentó la financiación del Estado desde que la economía española abrió sus puertas al comercio exterior con el Plan de Estabilización; como se ha señalado, reemplazó al impuesto de usos y consumos que había sido la principal renta del franquismo autárquico. Desde 1964 hasta 1974 superó el 15% de los ingresos del Estado.

El tráfico mercantil constituía el objeto del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas. Este tributo gravaba las ventas, servicios y demás operaciones típicas del tráfico de las empresas, actuando en cascada. El objetivo fundamental de su introducción era lograr un aumento de la recaudación, pero representó alrededor del 11% entre 1966 y 1976, cuantía similar a la que tenía antes de 1964, cuando estaba englobado dentro del gravamen de usos y consumos. Los Impuestos sobre el Lujo suponían una sobre-imposición sobre consumos que se estimaban suntuarios. En todo el

⁵³ El peso de la imposición sobre la renta en el conjunto de los ingresos fiscales de los países de la OCDE en 1975 era del 14,5%.

⁵⁴ El porcentaje que representaba el impuesto sobre sociedades en el conjunto de los ingresos fiscales de los países de la OCDE en 1975 era del 6,9%.

periodo comprendido entre 1966 y 1974 su cuantía rebasó el 11%, pero descendió al 10,8% en 1976⁵⁵.

Cuadro 3.7: Peso de los distintos impuestos en el conjunto de los ingresos del Estado (en %)

Años	Contribución sobre la renta	Impuesto de sociedades	Aduanas	Impuesto sobre el lujo	Tráfico de empresas
1958	1,4	12,0	4,9	7,5	7,1
1964	1,3	7,8	18,4	10,4	7,7
1966	1,1	7,9	20,8	11,0	10,8
1968	1,2	7,4	15,7	11,5	11,5
1970	1,0	7,5	15,1	11,5	12,2
1972	1,2	7,8	15,6	11,6	12,3
1974	1,0	8,2	15,7	11,1	13,5
1976	1,1	8,7	13,3	10,8	10,4

Fuente: Comín, 1993, p. 1116

Junto a los anteriores, los Impuestos Especiales se justificaban en cuanto gravámenes sobre productos específicos que intentan establecer un tratamiento fiscal discriminatorio contra ciertos consumos en razón de los costes sociales que su demanda ocasione o como adecuado instrumento de control o intervención económica. Asimismo, suelen incluirse entre los impuestos indirectos los monopolios Fiscales en la medida en que la renta obtenida por el Estado del régimen monopolístico en que se expenden determinados productos, tabaco y petróleos, constituye una imposición sobre el consumo de tales artículos.

El sistema tributario tiene unos efectos económicos y unos efectos redistributivos. En las páginas anteriores hemos analizado la evolución de la recursos generados por el sistema impositivo. En las siguientes líneas vamos a centrarnos en el efecto redistributivo de la estructura tributaria vigente en el franquismo, concretamente de la distribución de la carga tributaria entre los distintos grupos de renta. Perona (1972)⁵⁶ realizó un estudio

⁵⁵ En los países de la OCDE el impuesto equivalente al IGTE era el IVA. En 1975 representaba el 24,0% del total de los ingresos fiscales.

⁵⁶ Aunque el estudio es publicado en 1972 los datos corresponden a

exhaustivo que intentaba estimar el porcentaje de renta que pagaba cada clase en forma de impuestos. Dividió a los contribuyentes en siete escalones de renta: los tres primeros formaban lo que Perona consideraba como la clase baja, el 4 y 5 reflejaban la clase media y las personas agrupadas en los dos últimos escalones componían la clase alta⁵⁷. La estimación inicial de Perona sobre la forma en la que se distribuía la carga fiscal entre cada una de las clases sociales muestra que la clase baja era la que mayor carga fiscal soportaba (un 14,7% teniendo en cuenta tanto los impuestos directos como los indirectos y las cotizaciones). A medida que subimos de nivel de renta la carga fiscal soportada disminuía. Así para los escalones que forman la clase media (4 y 5) dicha carga era de 14,3% y 13,8% respectivamente. Finalmente, los dos últimos tramos que formaban la clase alta sólo pagaban el 12,5% y el 9,6% de su renta en forma de impuestos.

Por otro lado, Perona señalaba que la imposición indirecta producía globalmente la mayor acumulación de carga en todos los escalones de renta, ubicando en cada uno de ellos más gravamen que la imposición directa o las cotizaciones a la Seguridad Social. Estas últimas suponían el segundo proveedor de carga fiscal, con una importancia ligeramente mayor que la imposición directa y una distribución más regresiva que ella, ya que predominaba en los cuatro primeros escalones. La imposición indirecta seguía una pauta regresiva que, combinada con su elevada importancia cuantitativa, marcaba para el conjunto tributario una particular secuencia: progresividad en los escalones intermedios, que se convertía en regresividad si consideramos las posiciones de los niveles primero y

1965.

⁵⁷ El primer escalón (que incluía 7,96% de las familias españolas) estaba definido por una renta familiar menor que 30.000 pts; el segundo (20,88% de las familias) por rentas entre 30.000 y 60.000 pts; el tercero (39,98% de las familias) disponía de 60.000 a 120.000 pts; el cuarto escalón (18,49%) de 120.000 a 180.000; el quinto (6,36%) de 180.000 a 240.000 pts.; el sexto (4,78%) de 240.000 a 500.000 pts.; y el séptimo (1,55% de las familias) disponía de más de 500.000 pts. anuales (Perona, 1972, 137-142).

último. Esta desigual distribución de la carga fiscal provenía de la marcha regresiva de la Renta de Aduanas y Resto, sin recibir el efecto progresivo que cabría esperar de la tributación sobre el lujo. Esta secuencia general se debía primordialmente a la notable acumulación de carga en los capítulos de gasto familiar en Alimentación, Vestido y Tabaco cuyo consumo se concentra preferentemente en los niveles de renta más bajos. Esta carga no era compensada por determinados tratamientos favorables ni el efecto de los restantes gravámenes que, aunque alcanzasen a partidas de gasto propias de familias con mayores niveles de renta, lo hacían con menor impacto.

Los impuestos directos eran algo más progresivos, pero no tanto como para compensar el efecto regresivo de las otras dos figuras impositivas. En dicha progresividad no tenía mucho efecto la contribución sobre la renta, influyendo, por el contrario, la elevada tributación de Sociedades, la de rentas del capital y el efecto de los mínimos exentos en la imposición sobre rendimientos del trabajo personal. La Contribución Territorial y el impuesto Industrial mostraban pautas proporcionales tendiendo a la regresividad. La imposición de Sucesiones, finalmente, tenía una importancia muy restringida. Parece, por tanto, que la personalización del gravamen no era la principal responsable de la progresividad, sino el diferente tratamiento de rentas según orígenes que resultaba de la más completa gestión de la imposición ligada al capital.

Otro estudio de la distribución de la presión fiscal por niveles de renta contenido en el Libro Verde publicado en 1972 corroboró las conclusiones de Perona. Es preciso señalar que el estudio mencionado, a diferencia del de Perona, no incluía las cotizaciones sociales: únicamente recogía la carga fiscal que suponían los impuestos directos e indirectos para los distintos escalones de renta.

Los defectos y las limitaciones del sistema tributario eran tan evidentes que contaron, como ya hemos mencionado, con propuestas de reforma, incluso, desde organismos del mismo Régimen (Instituto de Estudios Fiscales). Los inconvenientes del sistema tributario vigente no aquejaban a los contribuyentes con mayor fuerza política y con mayor capacidad de pago, que tributaban

con impuestos reducidos, que tenían facilidades para defraudar y acogerse a las distintas concesiones y privilegios disponibles. De esta manera, los líderes políticos obtenían el respaldo de estos grupos y lograban una recaudación con un sistema fiscal caracterizado por un bajo coste de gestión y control administrativo. De esta manera se minimizaba el coste de la imposición frente a una reforma (Díaz Fuentes,1994,397). El cambio del mercado político iniciado tras las elecciones de 1977 alterará drásticamente esta situación.

3.6 Conclusiones

El análisis de la propuesta de reforma fiscal de 1973 y su posterior rechazo es relevante por dos razones. En primer lugar, refleja la importancia del horizonte temporal de los líderes políticos en las decisiones que toman. En segundo lugar, nos ayuda a determinar la relación que existe entre los objetivos que persiguen los políticos. Aunque los líderes políticos son actores racionales que quieren seguir en el poder y recaudar ingresos⁵⁸, cuando ambos objetivos entran en conflicto prefieren continuar en el poder.

Como veíamos en el capítulo anterior a finales de los años 50, el modelo de crecimiento económico es sustituido por otro basado en la liberalización y la apertura de la economía, y todas las actividades que, según ese modelo, contribuían directamente al crecimiento económico (educación, infraestructuras...) recibieron la máxima prioridad. Una de las razones que llevaron a Monreal a proponer la reforma fue que España no tenía un sistema tributario suficiente. Los ingresos no eran suficientes para financiar el gasto, por lo que había una propensión al déficit. Franco evitaba el déficit

⁵⁸ Es preciso recordar que como señalábamos en el marco teórico, el hecho de que los líderes políticos quieran recaudar ingresos no implica que quieran maximizar la recaudación. Todos los políticos necesitan unos recursos para proporcionar servicios esenciales, pero las ideas económicas que tengan determinarán el nivel de recaudación óptimo.

estrangulando el gasto, no dejando crecer el gasto público. Esta situación, a su vez, tenía como consecuencia unas prestaciones sociales bajas y unas infraestructuras pobres. En ese sentido, las infraestructuras, las inversiones públicas que eran esenciales para el desarrollo económico, no corrieron a la misma rapidez que la economía y ésto condujo a estrangulamientos muy perceptibles en transportes, comunicaciones, etc. Por esta razón, desde el Ministerio de Hacienda y por orden de Monreal se preparó el Libro Verde con el fin de establecer una nueva estructura tributaria que permitiera financiar los gastos necesarios que requería el desarrollo económico. En otras palabras, el Ministro creía que el sistema impositivo vigente había llegado a un nivel máximo de recaudación que no se podría superar si no se cambiaba la estructura tributaria de forma significativa.

En los años 70 la inflexibilidad del sistema impositivo vigente y su escasa capacidad recaudatoria hizo que los responsables del Ministerio de Hacienda optaran por un cambio en el sistema tributario que estableciera una estructura impositiva suficiente. Desde su perspectiva, la reforma fiscal era necesaria porque si el crecimiento económico se veía obstaculizado por falta de recursos, los malos resultados económicos erosionarían la legitimidad del Régimen hasta afectar a su continuidad. En este sentido, estos líderes políticos preferían realizar las reformas necesarias (aunque supusieran un coste político a corto plazo) para asegurar su permanencia futura en el poder.

Una reforma en la línea de los modelos sugeridos por el Libro Verde implicaba un riesgo político ya que además de perjudicar a los grupos que apoyaban al Régimen, la mayor presión fiscal podía provocar un descontento popular. El Régimen Franquista en esa época era un régimen viejo, la mayoría de los líderes políticos no querían arriesgar su continuidad inmediata en el poder poniendo en peligro los apoyos al Régimen. Preferían hacer unos cambios marginales en la estructura impositiva para incrementar los ingresos, aunque esto no solucionase los principales defectos del sistema tributario: su inflexibilidad e insuficiencia. En definitiva, para estos líderes políticos era más importante asegurar el respaldo

al Régimen en esos momentos que arriesgarse a perderlos, aun a costa de poner en peligro el crecimiento económico futuro.

El conflicto entre los líderes políticos con una visión a largo plazo y los dirigentes más “miopes” se resolvió a favor de estos últimos porque Franco también quería evitar roces con las clases elevadas. Por esta razón, los cambios fundamentales que se observan en el sistema impositivo durante esta etapa del régimen franquista son sólo del lado de los impuestos indirectos que permitían aumentar los ingresos sin perjudicar a las clases más acomodadas. De esta forma, los líderes políticos primaron su continuidad en el poder, aun a costa de no recaudar todos los ingresos que deseaban. Un sistema tributario con impuestos directos progresivos y generales les hubiera proporcionado más recursos para financiar el desarrollo económico pero, desde su perspectiva implicaba un riesgo político que no querían asumir.

En este sentido, la política tributaria seguida durante el franquismo y, concretamente, la reforma de 1973 sólo puede entenderse a través de una interpretación política. La reforma fiscal de 1973 fue paralizada por Franco y sus colaboradores pero no por motivos económicos sino porque perjudicaba a los apoyos del Régimen. Como hemos mencionado a lo largo del capítulo, a Franco no le interesaban los asuntos económicos siempre que no interfiriesen en las cuatro áreas⁵⁹ que le interesaban. Los Ministros disponían de autonomía para establecer las políticas que desearan siempre dentro de los límites mencionados. Así, en un primer momento, los líderes políticos podían llevar a cabo la política tributaria que favoreciese el desarrollo económico a través de una estrategia basada en la inversión privada. En este sentido, el reducido tamaño del sector público, la ligera carga fiscal y el mayor peso de los impuestos indirectos serían el resultado de una política de desarrollo económico apoyado en la inversión del sector privado. Desde este paradigma económico, por tanto, la reforma fiscal no era necesaria. El sistema impositivo vigente cumplía su finalidad,

⁵⁹ El orden público, las relaciones entre el Estado y la Iglesia, el Ejército y la sucesión.

permitía a los líderes políticos continuar en el poder y recaudar ingresos. No perjudicaba los intereses de los grupos sociales que apoyaban al Régimen, ni afectaba o ponía en peligro las áreas que interesaban a Franco.

En los años 70 la situación cambió. Como hemos visto, los líderes políticos adoptaron un nuevo modelo económico y Monreal propuso una reforma fiscal porque la creía necesaria para asegurar la supervivencia del Régimen a largo plazo. Esta propuesta, sin embargo, implicaba un coste político inmediato que el máximo responsable político, Franco, y otros líderes políticos no querían asumir. Consideraban que dicha reforma tributaria perjudicaría a los grupos en los que se sustentaba el Régimen y ésto afectaría a la estabilidad del Régimen. Por esta razón, Franco cesó al Ministro Monreal y la reforma fiscal quedó aplazada

En definitiva, antes de la llegada de la democracia nos encontramos con un sistema tributario regresivo que sufre diversas modificaciones a lo largo del régimen, pero que se mantiene inalterable en su estructura básica. Un sistema tributario caracterizado por su baja presión fiscal y que concedía beneficios a los grupos que apoyaban al Régimen. La razón fundamental para el mantenimiento de dicho sistema es la utilidad que tenía para que los líderes políticos continuaran en el poder. Además, la concentración del poder en manos de Franco como "único elector" reforzó el mantenimiento de ese sistema tributario. En este contexto, la reforma fiscal era muy difícil: habrá que esperar hasta la llegada de la democracia para que la reforma fiscal ofertada en el Libro Verde pueda llevarse a cabo.

Esta es una conclusión que la historia financiera española ha afirmado a lo largo de su recorrido contemporáneo. Las reformas fiscales que han alterado los principios del reparto de la carga tributaria en España han necesitado algo más que la existencia de distorsiones causadas por el desajuste entre vida económica y sistema fiscal, regresividad en el reparto de la imposición y retraso en la utilización de los medios de los que dispone la técnica tributaria. Ninguna de las reformas fiscales que marcan las pautas de la imposición española se ha emprendido para corregir las

deficiencias económicas y/o técnicas. Desde finales de los años 60 hubo intentos para cambiar la estructura tributaria con el fin de incrementar su capacidad recaudatoria. Además, existía un proyecto de reforma fiscal elaborado a principios de los años 70 por el Ministerio de Hacienda (Libro Verde) que ofrecía una estructura tributaria mejor. Sin embargo, no se realizó ninguna modificación significativa en el sistema impositivo porque el poder político no estaba dispuesto a efectuar dicho cambio de política. La explicación de la ausencia de reforma fiscal en el franquismo, por tanto, no es técnica, ni económica, sino política. El factor fundamental para que se produzca una reforma tributaria es que el poder político quiera y pueda realizarla.

CAPÍTULO 4.

LA REFORMA FISCAL EN LA DEMOCRACIA

Introducción

Tras las elecciones de 1977 se hacía pública la Declaración del Gobierno que tenía como principio general sanear la economía para estabilizar la democracia y asentar sus instituciones. El objetivo que se perseguía con esta Declaración era concienciar a la sociedad de la grave situación económica. El Gobierno consideraba que dicha toma de conciencia social era imprescindible, ya que para salir de la crisis eran necesarias políticas de ajuste enérgicas que exigían la colaboración de los grupos sociales y políticos, y el sacrificio colectivo. Ahora bien, se pretendía que la participación en los ajustes se realizara de acuerdo con la capacidad de cada uno, y se pensaba que la vía más adecuada era la fiscalidad. La reforma fiscal adquirió así carácter prioritario. Los planes concretos en este campo incluían el establecimiento inmediato de un impuesto sobre el patrimonio; la eliminación del fraude fiscal, permitiendo la investigación de las cuentas corrientes bancarias e incorporando la figura de delito fiscal; el reforzamiento de la Administración fiscal, ampliando sus efectivos; y un proyecto sobre la reforma del impuesto sobre la renta y otro sobre patrimonio y sucesiones. Estos planes se concretaron en la Ley de Medidas Fiscales de Actuación Urgente de agosto del mismo año, mediante la cual se realizó la reforma del sistema tributario vigente.

Cuando observamos la Hacienda Pública española para tratar de entender y valorar el proceso de reforma fiscal emprendido desde 1977, nos encontramos ante una cuestión fundamental. ¿Cómo es posible que una reforma tributaria que alteraba radicalmente los principios del reparto de la imposición se instaurase y se aceptase en el corto espacio de unos meses¹ cuando habían transcurrido años sin que la tributación española registrara otra cosa que pequeños retoques?. Esta pregunta fundamental podría contestarse remitiendo a la realidad indiscutible de que en una Hacienda democrática lo que cuenta es su aceptación por los partidos políticos que concurrieron a las elecciones de junio de 1977 y que se reflejaba en sus programas políticos, los cuales contenían las líneas de la reforma tributaria. Además podría afirmarse que esa reforma fiscal fue pactada por todos los partidos que alcanzaron representación parlamentaria en los Acuerdos de la Moncloa², lográndose así una unanimidad en la reforma fiscal que la Hacienda española no había conseguido a lo largo de toda su historia contemporánea.

Sin embargo, la coincidencia en la propuesta de reforma fiscal de los partidos políticos nos conduce a otra cuestión relevante: ¿cómo fue posible esa coincidencia general de los partidos políticos?. Con la democracia el establecimiento de un sistema impositivo general y progresivo tenía más utilidad para los líderes políticos que mantener el sistema vigente. En el capítulo anterior hemos visto que el sistema tributario franquista no cumplía satisfactoriamente uno de los objetivos de los políticos: conseguir recursos. Con el cambio de régimen, el sistema anterior pierde también utilidad para lograr que los líderes políticos sigan en el poder. En la democracia, las preferencias del electorado se convierten en un factor fundamental para que los políticos logren el poder. Si los líderes políticos quieren ganar las elecciones deben proponer unas políticas que cuenten con la aceptación de los

¹ El 9 de agosto de 1977 fue presentado ante el Congreso el proyecto de la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, y el 6 de octubre fue aprobado por la Cámara.

² Más adelante se analizarán los Pactos de la Moncloa.

ciudadanos. En el caso de la política tributaria, las preferencias de los ciudadanos ya se conocían desde el régimen anterior. Además, el marco institucional que se estableció con la democracia hizo que los partidos políticos tuvieran mayores probabilidad de éxito electoral si apelaban a intereses generales. Estos elementos hicieron que los líderes políticos se decidieran a proponer una reforma fiscal. Sin embargo, esto no explica como fueron capaces de llevarla a cabo. El partido en el Gobierno tuvo margen de maniobra para realizar la reforma porque existía un clima de consenso generalizado y los grupos de presión no estaban organizados. En una etapa posterior la reforma fiscal se paralizó porque las condiciones que habían permitido la iniciación del cambio tributario variaron. Las propuestas fiscales iniciales contenidas en los programas políticos eran muy genéricas, pero a medida que se fueron aplicando aparecieron divergencias entre los partidos políticos. Así mismo, con el tiempo los grupos de presión se organizaron y las resistencias a la reforma fiscal aumentaron.

Este capítulo analiza el proceso de reforma fiscal llevado a cabo con la llegada de la democracia y analiza las condiciones que facilitaron su realización. El capítulo está dividido en cinco apartados. El primero trata de explicar cómo y por qué se dio la reforma fiscal de 1977 utilizando para el análisis los enfoques presentados en el apartado teórico. Una segunda parte describe el contenido de la reforma fiscal y el contexto en el que se negoció dicho contenido: los Pactos de la Moncloa y la elaboración de la Constitución. La siguiente sección analiza y explica las causas de la paralización de la reforma fiscal en la etapa posterior a 1977. El cuarto apartado intenta hacer una valoración de la reforma fiscal para tratar de ver cuáles son los aspectos positivos y negativos de dicha reforma. Finalmente, el último apartado recoge las conclusiones.

4.1 La propuesta de reforma fiscal de 1977

Tras las elecciones democráticas de 1977 existían en España unas condiciones que hacían esperar la realización de la reforma

fiscal. Esas condiciones afectaban, en primer lugar, a los tres eslabones fines-restricciones-medios mencionados en el marco teórico. Así, la evolución hacia un régimen democrático variaba los fines de la imposición al abrirlos a la manifestación de las preferencias de los ciudadanos y al someterlos a la influencia cambiante de las ideologías políticas que no se habían podido manifestar hasta aquel momento. Luego, con la democracia contaban más los votos, pero las intensidades seguían existiendo, ¿cómo se superaron?

Por otra parte, las restricciones derivadas de los datos económicos planteaban, con especial crudeza, la necesidad de cambios en la estructura y nivel de la imposición. En los últimos años del franquismo no se había llevado a cabo ninguna medida de ajuste a la crisis energética, lo cual había agravado la situación económica. Además, la deficiencia en la provisión de bienes y servicios públicos no se correspondía con el desarrollo económico alcanzado por el país y tenía que financiarse por el sistema tributario.

Finalmente, los medios disponibles para la reforma, es decir, los impuestos que podían aplicarse, eran todos los que caracterizan a una Hacienda moderna, pues el cuadro impositivo se hallaba muy lejos del límite señalado por la frontera tecnológica de la fiscalidad. De hecho, resultaba difícil encontrar una hacienda europea que acumulara tanto retraso técnico como el que registraba la española (Fuentes Quintana, 1983, 478). El dominio ejercido por los decimonónicos impuestos de producto de la tributación directa, carente de un verdadero impuesto general sobre la renta; la extendida y asistemática tributación sobre el consumo, basada en un impuesto de ventas en cascada y en la proliferación de tributos específicos; la debilidad de los gravámenes sobre el patrimonio y las ganancias de capital y, sobre todo, la inadecuada estructura de la Administración Fiscal y su deficiente información de las actividades económicas de los contribuyentes, componían una realidad tributaria manifiestamente mejorable, como habían denunciado con reiteración los hacendistas españoles y los informes de los organismos internacionales.

En el franquismo ya se daban dos condiciones para que la reforma fiscal pudiera realizarse: que el antiguo sistema quede obsoleto y sea ineficaz para satisfacer las demandas que la economía y la sociedad exigen de la tributación; que exista un plan reformador con una estructura mejor. La economía del país permitía aplicar una fiscalidad más desarrollada que la atrasada que utilizaba la Hacienda española. La acumulación de proyectos de reforma fiscal disponibles³, unida a las deficiencias técnicas de la imposición vigente hacía que no faltasen alternativas entre las que elegir para reformar los impuestos. Lo único que faltaba para que se diesen las condiciones necesarias para emprender la reforma fiscal tanto tiempo aplazada era que los líderes políticos estuvieran dispuestos a llevarla a cabo y eso es precisamente lo que ocurre con la llegada de la democracia.

Como vimos en el capítulo anterior, la oferta de reforma fiscal ya estaba definida en el Régimen Franquista en los libros Verde y Blanco elaborados por el Instituto de Estudios Fiscales. Del mismo modo, las propuestas de reforma fiscal por parte de la burocracia, y los organismos internacionales había quedado clara antes de la llegada de la democracia.

En los momentos previos a la toma de decisiones, el papel de apoyo de la burocracia se centra en el análisis de las diferentes alternativas posibles y las posibles consecuencias que pueden desencadenarse según qué decisión se adopte. Es en ese contexto en el que ciertos sectores de la administración ejercieron la condición de expertos y en el que los burócratas jugaron un papel importante en la reforma fiscal. La colaboración que muchos de los miembros de la Administración prestaron a la redacción de los propios informes de la reforma (Libros Verde y Blanco) facilitó una oferta de

³ Existía un plan reformador con una estructura tributaria más adecuada al nivel de desarrollo económico de España que se recogía en los Libros Verde y Blanco elaborados por el IEF, cuyo director Enrique Fuentes Quintana pasó a ocupar el cargo de Vicepresidente de Asuntos Económicos. El Ministerio de Hacienda pasó a estar a cargo del socialdemócrata Francisco Fernández Ordoñez, que también había jugado un papel relevante en el diseño del plan reformador.

reforma fiscal única. Podían existir, claro es, demandas de reformas diferentes de la Administración Fiscal que respondieran a preferencias no reveladas, pero “esas no se manifestaron ni se formularon por escrito antes de la elección fiscal de 1977”⁴.

Sin embargo, la forma en que estaba organizada la burocracia fiscal española durante el franquismo hacía muy difícil la reforma fiscal. Los funcionarios se agrupaban en distintos Cuerpos Administrativos, cada uno de los cuales actuaba como una especie de grupo de presión para proteger sus intereses. Así, cada vez que se realizaba una modificación del sistema fiscal, se hacía más con una visión de lo que favorecía más a los Cuerpos que al propio sistema tributario. Los reformadores de 1977 eran conscientes de que, para llevar adelante la reforma fiscal, primero tenían que acabar con la competencia entre los distintos Cuerpos. Esta competencia se basaba en la existencia de cuatro Cuerpos Administrativos diferenciados con distinta remuneración y formación⁵. En el verano de 1977, se fusionaron los cuatro Cuerpos por medio de un Decreto-Ley. En opinión de varios miembros relevantes del Ministerio de Hacienda de aquella época, “ese fue el elemento más doloroso que tuvieron que soportar en dicho Ministerio y el que más oposición recibió”⁶. Los miembros de los distintos Cuerpos se opusieron a la fusión por distintas razones. Por un lado, los mejor remunerados se sentían traicionados porque dicha acción fue realizada por personas pertenecientes a esos mismos Cuerpos como el propio Fernández Ordóñez. Sin embargo, a juicio de varios protagonistas de la reforma, fue precisamente la pertenencia a ese grupo de privilegiados la que hizo posible la fusión; ésta no hubiese podido

⁴ Entrevista realizada por la autora a Jaime García Añooveros el 18 de febrero de 1997.

⁵ Básicamente había dos Cuerpos que ganaban más que los otros, los Inspectores del Timbre (con una formación más jurídica) y los Intendentes mercantiles al servicio de Hacienda (con una formación más contable y financiera). Los otros dos Cuerpos con menor relevancia eran los Diplomados de Tributos y los Ingenieros al servicio de Hacienda.

⁶ Entrevista realizada por la autora a Dionisio Martínez el 14 de octubre de 1996.

realizarse desde fuera. Por otro lado, los funcionarios de Hacienda que se quedaron fuera de la fusión también se quejaron porque consideraban que habían sido marginados⁷.

La reforma fiscal en sí no recibió, por tanto, la oposición de los burócratas. Los funcionarios de Hacienda eran personas preparadas que conocían los sistemas fiscales americanos y europeos y se daban cuenta de que el nuevo sistema tributario que se quería implantar con la reforma era similar a los existentes en otros países. En este sentido, no hubo resistencia corporativa a la reforma, simplemente existió oposición a la fusión de los Cuerpos. En opinión de un destacado funcionario de Hacienda y ex- director del Instituto de Estudios Fiscales “el papel que jugó el conjunto de la burocracia en la primera fase de la reforma no fue fundamental. Los sectores reformistas que pivotaron la reforma salieron de la propia burocracia. Eran altos funcionarios de Hacienda con talante reformista, pero más allá de este segmento reducido de élite burocrática, el conjunto de la burocracia no fue relevante. Era una administración tributaria pequeña, muy organizada que en los primeros años de la democracia no sufrió grandes transformaciones”⁸.

En cuanto a los organismos internacionales, habían dado a conocer sus propuestas de reforma fiscal a través de los diversos informes elaborados sobre el sistema tributario español que hemos mencionado en el capítulo anterior. Estos informes tuvieron relevancia en la elaboración de los Libros Verde y Blanco que luego servirían para inspirar la reforma de 1977. En este sentido, los organismos internacionales no tuvieron una influencia directa en la reforma tributaria llevada a cabo en la democracia. Varios funcionarios que participaron en la elaboración de la propuesta de reforma fiscal señalan que “los organismos internacionales no jugaron un papel relevante en la reforma fiscal. No consultamos con nadie. No hubo expertos, el trabajo se realizó por funcionarios

⁷ La razón fundamental para su no inclusión en la fusión fue la diferencia de titulación.

⁸ Entrevista realizada por la autora a Juan Antonio Garde el 21 de junio de 1996.

del Ministerio"⁹. El papel jugado por estas instituciones internacionales en el proceso de reforma fiscal que se llevó a cabo con la democracia fue de apoyo. Así, un experto del Ministerio de Hacienda señala que "el papel que jugaron en la medida en que representaban las fuerzas dominantes en los países de nuestro entorno, fue un proceso de apoyo, pero no de apoyo en primera línea. Mi percepción es que apoyaron, porque la reforma fiscal significaba homologar la estructura tributaria existente a la de otros países europeos. Pero se trataba de un tipo de apoyo en un entorno en el que la dinámica era otra: una dinámica política de recuperación democrática y de asimilarnos a las reglas de juego de nuestro entorno"¹⁰. Sin embargo, jugaron un papel relevante en el periodo inmediatamente anterior porque sus críticas al sistema tributario vigente en el franquismo y sus recomendaciones sobre el modelo futuro a seguir sirvieron de base para la elaboración de las propuestas de reforma.

En cuanto a los ciudadanos tienen un doble papel en la demanda de reforma fiscal. Por un lado, estos actores pueden realizar demandas específicas de reforma fiscal. Por otro lado, los ciudadanos castigan o premian con sus votos a los políticos en función de las políticas que realicen. Los líderes políticos son sensibles a ambos papeles y actuarán en consecuencia¹¹. En el caso de la reforma tributaria de 1977, existía desde inicios de los años 70 una serie de encuestas¹² que mostraban la opinión negativa de los españoles hacia el sistema tributario entonces vigente. Dichas opiniones fueron utilizadas por los líderes políticos para proponer un nuevo sistema tributario más justo y progresivo que se implantaría con la reforma fiscal. En este sentido, un líder político que participó en el proceso de reforma fiscal llevado a cabo por UCD

⁹ Entrevista realizada por la autora el 14 de octubre de 1996.

¹⁰ Entrevista realizada por la autora el 21 de junio de 1996.

¹¹ Esta es la tesis defendida por Jacobs y Shapiro, 1994; Klingemann, Hofferbert y Buge, 1994; Page y Shapiro, 1983, 1992; Shapiro y Jacobs, 1989.

¹² Más adelante se analizan con detalle estas encuestas y sus resultados.

señala que “aunque existía una creencia generalizada de la injusticia del sistema impositivo franquista, subir los impuestos nunca ha sido algo popular. Por esa razón, tuvimos que hacer una labor explicativa para poder atender estas políticas públicas”¹³.

Sin embargo, a juicio de varios expertos y protagonistas de la reforma, los ciudadanos no entendían la reforma fiscal, pero de lo que sí estaban convencidos (gracias a la labor explicativa y de propaganda de los líderes políticos) es que dicha reforma mejoraría la distribución de la carga fiscal. Un destacado experto del Ministerio de Hacienda afirma que “...en primer lugar, todo el mundo era consciente de que se pagaba poco, y por eso al principio la reforma no tuvo resistencia. En segundo lugar, todo el mundo era consciente de que la distribución era injusta. Pero tampoco se puede decir que fuera un tema candente, no hubo manifestaciones en la calle para que se implantara un sistema fiscal justo y progresivo”¹⁴. Las demandas específicas de los ciudadanos iban más por el lado de los gastos públicos.

A medida que las dictaduras se fueron debilitando, las reivindicaciones sociales fueron cada vez mayores: derivaban de la atención precaria de los derechos sociales y se expresaban no sólo respecto a los salarios, sino también respecto de la sanidad, la educación y los problemas urbanos. La legislación social que había seguido un ritmo parecido al de los países de Europa occidental hasta 1936, se había visto frenada por el franquismo. Así, en 1975 el gasto público de carácter social representó el 9,9% del PIB, mientras que en la Comunidad Europea la media era del 24%; sólo el 4% del presupuesto de la Seguridad Social se financiaba con cargo a los ingresos públicos procedentes de los impuestos, frente al 26% en Francia e Italia; el gasto público en enseñanza era del 1,8% del PIB, cuatro puntos porcentuales por debajo de la media europea; un 25% de los españoles no estaba cubierto por ningún programa de sanidad pública (Bresser, Maravall y Pzeworski,1995,110). Desde el comienzo de la

¹³ Entrevista realizada a Oscar Alzaga el 10 de marzo de 1997.

¹⁴ Entrevista realizada por la autora a Domingo Carbajo el 14 de octubre de 1996.

transición los ciudadanos demandaron una mayor participación estatal en el bienestar. Así, el 70% de la población española consideraba que el Estado era responsable del bienestar de cada ciudadano¹⁵ (Maravall,1997,142).

Los ciudadanos jugaron un papel más relevante en el segundo aspecto arriba mencionado, es decir, como electores que premian o castigan a los líderes políticos una vez elaborada la política. Las opiniones de los ciudadanos sobre el sistema impositivo vigente y sus preferencias sobre el modelo a implantar no podían ser desoídas por los líderes políticos si éstos no querían ver en peligro su permanencia en el poder. En este sentido, los líderes políticos anticiparon las ganancias electorales que podían lograr estableciendo un sistema tributario general y progresivo y que además, el régimen autoritario anterior había rechazado.

Las encuestas de opinión¹⁶ reflejaban el rechazo de los contribuyentes al sistema en vigor por considerarlo injusto, no flexible e ineficaz. El 78% de los encuestados opinaba que la distribución de la carga fiscal era injusta en 1971, pero además, estas opiniones negativas empeoraron con el tiempo porque las respuestas de 1971 expresaban una mayor crítica que en 1965. El sentimiento de rechazo hacia el sistema impositivo vigente se debe considerar, ya por sí sólo, un elemento favorable al cambio. Pero es que además, se demandaba un sistema que se apoyase más en la imposición directa (un 67% de los encuestados) y en los métodos directos de evaluación de bases imponibles. En 1971 un 71% de los

¹⁵ El porcentaje de población que opinaba de esa manera era un 25% en EE.UU y un 50% en Francia.

¹⁶ Antes de la reforma de 1977 se hicieron varias encuestas de amplio alcance. La primera se hizo a mediados de los años 60 por un equipo dirigido por Burkhard Strumpel y financiado por la Fundación Volkswagen con la colaboración de S.A DATA. La segunda encuesta se llevó a cabo en 1971 por iniciativa del Instituto de Estudios Fiscales, dirigido entonces por Fuentes Quintana. En 1974, Inventica, S.A. realizó una tercera encuesta dirigida por Francisco Alvira y José García López. Finalmente en 1976, el Instituto de Estudios Fiscales elaboró una nueva encuesta sobre la reforma fiscal publicada en 1977.

encuestados se mostraba favorable al control de Hacienda de los ingresos reales y rechazaba los sistemas indirectos (evaluaciones, convenios, etc); en 1965 sólo un 62% se mostraba partidario de un control directo. Por otra parte la confianza que se demostraba en la honradez de los inspectores y el hecho de que, aunque se reconociese un elevado fraude, la connivencia con el defraudador no fuera más fuerte que en otros países, parecía garantizar cierta cooperación con la Administración para la aplicación de un sistema más justo.

La opinión de los ciudadanos mostraba, además, la buena disposición del país en aquellos años para una reforma fiscal. Por una parte los entrevistados se mostraban bastante críticos respecto al sistema tributario vigente. Percibían la falta de capacidad recaudatoria de dicho sistema, y no consideraban la presión del sistema impositivo como excesivamente alta dadas las necesidades del sector público (un 41% de los encuestados opinaba de esta manera). Los jóvenes y los profesionales liberales, funcionarios y ejecutivos empresarios eran los que presentaban una visión más favorable, del nivel impositivo exigido por un estado moderno en mayor grado que el resto de la población. Un mayor número de entrevistados pertenecientes a estos colectivos consideraba que el importe de la recaudación fiscal en España era escaso. En consecuencia, podían soportar un aumento de la presión fiscal.

El porcentaje de jóvenes, profesionales y funcionarios que reconocían no pagar muchos más impuestos que otros en sus mismas circunstancias era mayor. Asimismo, opinaban con menos frecuencia que los demás grupos que los impuestos que pagaban eran injustificadamente altos.

Cuadro 4.1: Opinión sobre el importe de la recaudación fiscal en España (en %)

	Excesivo	Normal	Escaso	Ns/Nc
Empresarios individuales grandes y medianos	46	40	12	3
Empresarios individuales pequeños	49	40	8	3
Sociedades Anónimas pequeñas	47	36	14	2
Propietarios agrícolas	50	45	4	1
Sociedades Anónimas grandes y medianas	39	42	17	3
Profesionales liberales	31	43	24	3
Funcionarios	20	41	35	5
Ejecutivos	32	40	26	2
TOTAL	44	41	12	3
Status socioeconómico alto y medio	36	46	16	2
Status socioeconómico bajo	55	36	7	2
TOTAL	44	41	12	3
Menos de 45 años	38	43	16	2
Más de 45 años	49	39	9	2
TOTAL	44	41	12	3

Fuente: Strumpel y Alvira, 1972, 39-40.

Reconocían que el nivel impositivo en España no era muy alto y, por tanto, estaban más abiertos a una futura reforma aunque no tuvieran un interés personal directo en ella. En el caso de que se realizara la reforma fiscal propuesta era bastante probable que la carga de estos grupos aumentase. Por esta razón, la actitud de estos grupos respecto a la presión fiscal fue muy importante para los líderes políticos. Si los propios grupos afectados por la reforma admitían el bajo nivel impositivo, no se opondrían al incremento de la presión tributaria, y ésto proporcionaría un margen de maniobra para llevar a cabo la reforma fiscal.

Otro dato interesante ofrecido por las encuestas es que de las respuestas de los individuos con nivel socioeco-nómico alto y medio se podía concluir que el interés económico no era un obstáculo en el camino a la reforma. Esto no significa que todos los grupos de renta alta y media fuesen partidarios de una reforma. El problema parecía estar planteado no sobre bases socioeconómicas (ricos contra pobres, o al revés), sino más bien en términos de profesionales o especialistas y administradores frente a pequeños empresarios tradicionales.

La encuesta de 1974 que, a diferencia de las anteriores, analizaba conjuntamente las actitudes de los españoles ante el gasto público y los impuestos nos ofrece información complementaria.

Cuadro 4.2: Opinión sobre la presión fiscal soportada respecto a otras personas en la misma situación económica¹⁷. (en %)

	Mucho mas	Igual	Mucho menos/ Menos	Ns/Nc
Empresarios individuales grandes y medianos	77	11	9	3
Empresarios individuales pequeños	72	15	5	8
Sociedades Anónimas pequeñas	66	20	8	6
Propietarios agrícolas	65	18	3	4
Sociedades Anónimas grandes y medianas	62	22	11	5
Profesionales liberales	63	16	14	7
Funcionarios	60	21	14	5
Ejecutivos	55	21	16	8
Menos de 45 años	66	20	9	7
Más de 45 años	71	14	8	7
TOTAL	67	17	9	8

Fuente: Strumpel y Alvira, 1972, 43.

¹⁷ La pregunta a la que tenían que responder era: "En comparación con otras personas de su nivel económica, ¿piensa usted que paga mucho más, más, menos o mucho menos impuestos que otros que están en su misma situación económica"

Cuadro 4.3: Índice¹⁸ de sentimiento del contribuyente

	Noviembre de 1974	Junio de 1976
HABITAT		
De 5.000 a 20.000 habitantes	-0,12	-0,50
20.000-100.000 habitantes	-0,54	-0,63
100.000-400.000 habitantes	-0,06	-0,72
Más de 400.000 habitantes	-0,37	-0,89
EDAD		
Menos de 35 años	-0,44	-0,68
De 36 a 45 años	-0,19	-0,76
46-65 años	-0,14	-0,74
Más de 65 años	+0,33	-0,26
NIVEL DE ESTUDIOS		
Sin estudios	-0,17	-0,76
Estudios medios	-0,33	-0,82
Estudios superiores	-0,18	-0,36
OCUPACION		
Cuenta ajena		
Cuadros directivos	-0,29	-0,45
Cuadros medios	-0,30	-0,56
Auxiliares	-0,31	-0,85
Peones	-0,34	-0,87
Cuenta propia		
Agricultores	-0,22	-1,00
Empresarios industriales	-0,14	+0,04
Empresarios de servicios	-0,12	-0,47
Profesiones liberales	-0,10	-0,39
Artesanos	-0,42	-0,70
RENTA		
Menos de 15.000 pts	-0,04	-0,73
De 15.000-30.000 pts	-0,38	-0,78
De 30.000-50.000 pts	-0,34	-0,68
Más de 50.000 pts	-0,04	-0,21

Fuente: Alvira y García Lopez, 1977, 120.

¹⁸ En la encuesta se preguntaba “podría indicarme en qué relación se encuentran los beneficios que recibe por los impuestos que paga al Gobierno”. Esta pregunta trataba de situar a cada encuestado en la dimensión resultante de comparar beneficios “recibidos” con impuestos pagados. A los resultados de las respuestas se les asignaba números formando una escala ordinal que iba de +2 (muchos más beneficios que impuestos) a -2 (muchos menos beneficios que impuestos), pasando por el punto 0 de equilibrio.

Los resultados muestran que el contribuyente creía que el sacrificio que realizaba en forma de impuesto era superior al beneficio que le reportaban los servicios públicos proporcionados por el Estado. Los trabajadores con ingresos medios en las grandes poblaciones mostraban el índice más negativo y las personas con rentas más altas y ocupaciones de mayor nivel (directivos y empresarios) ofrecían el índice más positivo.

Por otra parte, si se comparan los resultados de 1974 con los de 1976 se constata que el sentimiento del contribuyente se hizo más negativo, existiendo un deterioro amplio y generalizado en todas las categorías de entrevistados. Otra importante conclusión de estas encuestas es que para el ciudadano, la línea impuesto-administración-gasto público no se percibía claramente en esta secuencia, sino en dos partes desunidas: impuesto-fisco, administración-gasto público. En este sentido, no parecía existir una relación directa e inmediata entre el beneficio obtenido por el consumo del bien público y el sacrificio del impuesto, y tampoco las cantidades de bienes públicos individualmente consumidos tenían que ver con los impuestos pagados por el contribuyente, ni siquiera el momento del pago seguía al consumo del bien público. La consecuencia de que la gente separase psicológicamente su demanda de bienes públicos del sacrificio de su pago fue que la idea de imposición forzosa que tiene el gravamen predominase sobre la idea de participar solidariamente en la carga tributaria. Correlativamente, el ciudadano no exigía los bienes públicos desde su papel de contribuyente en paz con la Hacienda, lo que le daría derecho a reclamar los servicios, sino en una posición subordinada desde la que aceptaba pasivamente los bienes ofrecidos por el Estado a título de graciosa donación.

Por tanto, aunque había un sentimiento generalizado de rechazo al sistema impositivo vigente en el franquismo y una aceptación en algunos grupos de que la presión fiscal que soportaban no era excesiva, seguían existiendo grupos que no querían pagar más impuestos. Además, el hecho de que el gasto que se pudiera financiar con los impuestos fuera un bien público implicaba que existía un incentivo para beneficiarse del bien público sin pagar por él. Los bienes públicos tienen dos

características: su consumo por parte de una persona no restringe el consumo del mismo por parte del resto de la sociedad y una vez producido, nadie puede ser excluido de su disfrute. La consecuencia de dichas características es que los ciudadanos tendrán un incentivo para free ride. ¿Por que los líderes políticos se arriesgaron a provocar el descontento popular de los grupos que no querían pagar más impuestos aumentando la presión fiscal?, ¿como consiguieron vencer su resistencia a pagar más impuestos?, ¿por qué estos líderes políticos no temían el coste político de una reforma como la propuesta?. En los inicios de la transición, las consideraciones electorales no son un obstáculo. En primer lugar, porque a pesar de conocer la actitud crítica de los ciudadanos hacia el sistema tributario vigente, no se conocía con exactitud las características y preferencias del electorado. Con la llegada de la democracia, la población pasó a considerar el pago de los impuestos como un deber que tenían que cumplir como parte de su recuperación de ciudadanía. De esta manera vinculaban la reforma fiscal con el cambio político, y la idea de la recuperación de la ciudadanía plena no sólo pasaba por el derecho del voto sino también por el deber del pago de impuestos. Por otra parte, los reiterados rechazos de los intentos reformadores de años anteriores, coincidentes con el rechazo en general de cualquier tendencia reformista o de apertura política, habían dado lugar a que se asimilaran los conceptos de reformas fiscales y reformas políticas. Esta actitud de los ciudadanos respecto a los impuestos y hacia la reforma en general facilitó la reforma fiscal de 1977, ya que el conocido obstáculo que supone la negativa de los ciudadanos a pagar más impuestos en todos los países no fue tal en el caso español. De esta manera, los líderes políticos tuvieron un margen de maniobra para realizar la reforma fiscal.

4.1.1 El papel de los líderes políticos en la reforma fiscal

Como vimos en el capítulo anterior, los líderes políticos del Régimen Franquista no deseaban la reforma fiscal porque el sistema

tributario vigente era útil para lograr sus dos objetivos fundamentales: allegar recursos y mantenerse en el poder. El fallido intento de reforma fiscal de Monreal en 1973 refleja que algunos líderes políticos pensaban que el sistema impositivo franquista empezaba a ser ineficaz para recaudar mayores ingresos. Sin embargo, globalmente considerado, dicho sistema continuaba teniendo su utilidad ya que permitía a los líderes políticos mantenerse en el poder con el apoyo de los grupos favorecidos por el sistema tributario existente.

De acuerdo con los argumentos expuestos en el marco teórico, los políticos llevarán a cabo la reforma fiscal cuando la utilidad de un sistema tributario regresivo, para mantener su poder político y para recaudar ingresos, disminuye respecto a un sistema impositivo más progresivo. Pero, para evitar un razonamiento tautológico sobre cuando están los políticos interesados en reformar, el análisis debe identificar las opciones políticas disponibles que tienen los líderes, debe especificar por qué el elegir la reforma fiscal y no otra opción favorecía los intereses de dichos líderes, y debe examinar cómo intentaron aplicar dichas elecciones.

Las opciones disponibles que tenían los líderes políticos en 1977 eran tres: seguir con el mismo sistema tributario que existía en el franquismo, realizar alguna pequeña modificación fiscal en los márgenes manteniendo el núcleo del sistema impositivo franquista, o realizar una reforma fiscal. Eligieron esta última opción por varias razones. El contexto socio-político de los primeros años de la transición indujo a pensar a los líderes políticos que si querían volver a ser elegidos debían cambiar el sistema tributario. Esta decisión estaba fundada en el conocimiento de la actitud de los ciudadanos hacia el sistema fiscal del franquismo, considerado como regresivo e injusto, y en las nuevas demandas sociales que exigían una mayor cantidad de recursos para su financiación. Dada la situación de crisis económica y el paradigma económico dominante entre los líderes políticos, la única forma en la que podían hacer frente a los gastos demandados era con un aumento de los impuestos. Un destacado dirigente de UCD señalaba que “este partido siempre defendió la doctrina que ahora está vigente: que el

endeudamiento es un cancer. Luego, sólo teníamos una fuentes de ingresos, los impuestos, y para conseguir mayores recursos había que aumentar la presión fiscal”¹⁹.

Asimismo, con una reforma fiscal que establecía un nuevo sistema tributario más progresivo y justo, que permitía además financiar las políticas sociales, los líderes políticos ganarían credibilidad y legitimidad ante sus votantes. Así un líder político de UCD que participó en la realización de la reforma fiscal destacaba que "fue la primera ley que se aprobó con la democracia para ganar credibilidad. Las dos partes que nos encontrábamos en las Cortes constituyentes eran partes desconocidas, y se quería acreditar que teníamos una voluntad sincera"²⁰. En ese contexto, la reforma tributaria era considerada por parte de los políticos como una especie de bandera, que les proporcionaba el tinte progresista, democrático que necesitaban en ese momento de la transición. En este sentido, un ex-Ministro de Hacienda señalaba que "la reforma fiscal no se dio en un momento político en el que la democracia estaba asentada, sino en un momento en que la democracia se estaba estableciendo y se quería llevar una bandera de reforma tributaria. Por esta razón una reforma que estaba preparada adquirió un carácter más político. En ese contexto, la sociedad por una parte reclamaba una serie de cosas y por otra parte había que ser progresista, parecerlo"²¹.

Además, el grupo político dentro de UCD que llevó adelante la reforma fiscal tenía sus propias razones para querer cambiar el sistema fiscal. Este grupo estaba compuesto principalmente por socialdemócratas, y estos querían precisamente cambiar el sistema tributario para que los ciudadanos supieran que iban en serio, que había una ruptura con la época franquista. Un miembro del equipo del Ministro de Hacienda reconocía que "la idea del grupo que estábamos con Fernández Ordoñez era que había que llegar rápido con una ley muy decidida para que la gente, el país entero, supiera que esto iba en serio, que había una ruptura con la época

¹⁹ Entrevista realizada por la autora el 19 de mayo de 1997.

²⁰ Entrevista realizada el 20 de mayo de 1997.

²¹ Entrevista realizada por la autora el 10 de marzo de 1997.

franquista. Las motivaciones de la reforma fiscal fueron distintas, unas de pura racionalización, otras para conseguir recaudación, pero muchas de credibilidad”²².

El conjunto de todos estos factores hizo que el sistema fiscal franquista perdiera su utilidad para los líderes políticos y que la reforma fiscal para establecer un sistema tributario progresivo fuera la única opción posible. Con el cambio de régimen el sistema tributario vigente hasta entonces perdió su utilidad. Por un lado, como ya hemos señalado en el capítulo anterior, el sistema impositivo franquista dada su estructura no recaudaba suficientes ingresos. Además, debido al cambio político las demandas de los ciudadanos adquirirían una relevancia fundamental. Si los líderes políticos querían seguir (en el caso de los políticos franquistas) o acceder (en el caso de los líderes políticos en la oposición) al poder, las demandas de los ciudadanos debían ser atendidas. El problema era que no se conocía claramente el electorado al que había que apelar. Sin embargo, los líderes políticos sabían que una de las demandas más sentidas por los ciudadanos era un aumento del gasto público, especialmente de los gastos sociales. En el caso de la política tributaria, las preferencias de los ciudadanos estaban reflejadas en las encuestas ya mencionadas. Las actitudes de los ciudadanos respecto al sistema tributario eran conocidas por los dirigentes de UCD. “El partido era consciente, habíamos hecho encuestas constantes. El rechazo al sistema impositivo anterior era enorme y la necesidad de la reforma estaba profundamente sentida”²³. Luego los líderes políticos creyeron que realizar una reforma fiscal que cambiase tanto el sistema tributario como la distribución de la carga impositiva permitiría lograr dos objetivos: financiar el gasto social y responder a las críticas de los ciudadanos sobre el sistema fiscal franquista.

Además de las opiniones desfavorables de los ciudadanos hacia el sistema tributario vigente, existía otro motivo que reforzaba la actitud favorable de los políticos hacia la reforma fiscal. El contexto político de la transición, la forma en que la que se llevó a cabo (sin

²² Entrevista realizada por la autora el 14 de octubre de 1996.

²³ Entrevista realizada el 1 de octubre de 1996.

ruptura) hizo que muchos políticos franquistas que estaban en el poder se vieran en la necesidad de presentarse como “demócratas”, de hacer algo para expresar su ruptura con el régimen anterior. En este sentido, el proyecto de reforma fiscal existente, el cual había sido rechazado por Franco, representaba una clara oportunidad para conseguir esa ruptura. Así, un destacado dirigente político señalaba que “ la reforma fiscal fue aceptada por todos los partidos políticos porque se planteó como una reforma no querida por el sistema autoritario”²⁴.

En definitiva, el logro de los objetivos fundamentales de los líderes políticos -obtener mayores recursos y mantenerse en el poder- confluía en una única política posible: llevar a cabo una reforma fiscal e implantar un sistema impositivo más progresivo a la par que suficiente.

En el caso español, en 1977 las demandas de los ciudadanos recogidas en los programas de los partidos políticos y las propuestas de la burocracia y los organismos internacionales confluyeron en un mismo modelo de sistema tributario. Un sistema con dos pilares básicos: un impuesto sobre la renta general y progresivo y un impuesto sobre las ventas, que permitiese una nueva distribución de la carga fiscal, más justa y equitativa. Sin embargo, esta aparente coincidencia en la necesidad de un cambio tributario escondía diferencias en cuanto al alcance de dicha reforma. Estas discrepancias serán una de las razones de la paralización de la reforma tributaria en un periodo posterior.

En la España de 1977 no existían diferencias entre los distintos partidos políticos sobre el nuevo sistema tributario que se quería establecer. Tanto los partidos de izquierda como los de derecha coincidían en demandar el mismo modelo de reforma tributaria. Esta demanda de reforma fiscal se recogía en los programas de todos los partidos políticos lográndose así una unanimidad en la reforma fiscal que la Hacienda española no había conseguido a lo largo de toda su historia. Sin embargo, esta coincidencia en el modelo de sistema tributario deseado era fruto de la notable falta de especificidad de

²⁴ Entrevista realizada por la autora el 10 de marzo de 1997.

los programas ofrecidos a los electores con motivo de las elecciones de 1977. Los programas políticos no eran específicos porque los líderes políticos tenían la noción de que el electorado al que tenían que apelar era progresista, pero no tenían muy claro cuál era su perfil. La propuesta de reforma fiscal no se libró de este defecto, todos los programas coincidieron en señalar la necesidad inmediata de la reforma, pero el sentido que pretendían darle a dicha reforma cada uno de los partidos políticos no estaba claro. Se limitaban a informar de las líneas muy generales que seguiría la misma.

La reforma fiscal para la Unión de Centro Democrático (UCD) ocupaba un lugar destacado en su programa económico. Así, Suárez señalaba: "La reforma fiscal figura en el programa de la coalición que encabezo como uno de los objetivos prioritarios. Le diría incluso más: la entiendo como una parte de la transición política, y es, desde luego, el único instrumento válido para conseguir un adecuado equipamiento social, un sector público importante por sí mismo y una debida atención a las necesidades sociales del país"²⁵. En este sentido, se concebía la reforma fiscal como un instrumento vital para el saneamiento económico por dos razones: como fuente de credibilidad respecto al reparto equitativo de las cargas de la estabilización económica y como aporte de los recursos indispensables para llevar a cabo las tareas previstas para el sector público. En el aspecto instrumental, se señalaba la necesidad de modernización de los sistemas de inspección, la supresión de obstáculos a su eficacia y la indispensable lucha contra el fraude fiscal creando la figura del delito fiscal. En cuanto a los impuestos, se señalaba la necesidad de un tratamiento fiscal complementario del patrimonio, la revisión de las desgravaciones sobre la renta y la conveniencia del Impuesto sobre el Valor Añadido que sustituiría al Impuesto sobre el Tráfico de Empresas.

En el primer congreso nacional de Alianza Popular (AP), celebrado los primeros días de marzo de 1977, se concretaron algunos de los aspectos de su programa económico. Entre los problemas existentes se destacaba la importancia de realizar un pacto

²⁵ ABC 12 de junio, 1977.

social y se hacía referencia, no muy extensa, a la reforma fiscal. Se entendía como un esfuerzo de acercamiento al conocimiento de las bases imponibles y un intento de conseguir una "Hacienda fuerte", es decir, una Hacienda que lograra mayores ingresos. Estos temas se tradujeron en un programa político en el que se reconocía la necesidad de regular el delito fiscal, de reforzar la eficacia del Impuesto General sobre la Renta y de crear un impuesto sobre el patrimonio que gravase especialmente sus aumentos no justificados y las inversiones de carácter especulativo. Se puede afirmar que el contenido de la oferta de reforma fiscal de AP coincidía en líneas generales con la ofrecida por UCD. La diferencia con respecto a esta última formación política era que el programa de AP mostraba una mayor preocupación por el nivel de presión fiscal²⁶.

La propuesta de reforma fiscal que aparecía en los programas del Partido Socialista Obrero Español (PSOE) y del Partido Comunista (PCE) coincidía en líneas generales con el de las dos formaciones anteriores, pero a diferencia de ellos criticaba claramente el sistema tributario vigente. Afirmaba que la regresividad del sistema tributario contribuía a intensificar las desigualdades e injusticias sociales ya que gravaba a los más débiles económicamente, por lo que consideraba imprescindible y urgente una profunda reforma fiscal. Para ello proponía estructurar el sistema fiscal gravando la capacidad de pago de los contribuyentes por cinco vías diferentes: la renta personal, los beneficios empresariales, el patrimonio neto, las sucesiones y el impuesto sobre el valor añadido. El objetivo final era conseguir un sistema fiscal fuertemente progresivo que permitiera financiar la gran expansión del gasto público que también incluían sus programas electorales.

En resumen, la coincidencia de los programas de los principales partidos políticos se manifiesta en cuatro puntos: para todos la reforma fiscal era necesaria, coincidían en los objetivos que debía cumplir la reforma (potenciar la capacidad financiera de la Hacienda pública y mejorar la distribución de la renta), existía acuerdo en su

²⁶ Recordemos que la presión fiscal mide el porcentaje de impuestos en relación al Producto Interior Bruto, y refleja el esfuerzo fiscal realizado por un país.

contenido (las figuras tributarias que se utilizarían para lograr dichos objetivos), y se estimaba que el momento político la hacía inevitable. Todos los partidos políticos parecían estar de acuerdo en alterar el status quo y cambiar la distribución de la renta, pero el grado de distribución en concreto que cada uno estaba dispuesto a alcanzar no era el mismo. Estas discrepancias se reflejaron en las discusiones sobre la forma concreta que debía adoptar cada impuesto (los tipos impositivos, las deducciones, los tipos marginales máximos...)²⁷.

En este sentido, y como veremos más adelante, la transición a la democracia proporcionó temporalmente a UCD la suficiente autonomía como para intentar la reforma fiscal. Se había creado un clima que favorecía la transformación de las instituciones sociales, económicas y políticas, abriéndose así una ventana de oportunidad. Además, los grupos de presión en esta primeros momentos de la transición no estaban organizados por lo que no opusieron resistencia a la reforma. Un dirigente político de UCD reconocía que “Nosotros no tuvimos resistencia a la reforma. No hubo oposición. La España que sale del franquismo estaba desvertebrada socialmente. El derecho de asociación era un derecho que prácticamente no se practicaba. Había desconfianza, no había patronales, necesitaron tiempo para organizarse. Luego hablar de resistencias, de grupos es hablar de una España que no se conocía, eso no existía en esas fechas”²⁸.

En definitiva, el papel fundamental que juegan los partidos políticos y concretamente los líderes políticos en el poder son la clave para entender la reforma fiscal de 1977. Los líderes políticos fueron la fuerza de cambio fundamental y realizaron la reforma fiscal porque el sistema tributario anterior había perdido su utilidad. Los ciudadanos y la burocracia no se opusieron a dicha reforma, los primeros porque la veían como una respuesta a sus quejas del sistema tributario anterior, y los segundos porque ellos mismos habían elaborado el proyecto de reforma. Los Organismos

²⁷ Estas discusiones son analizadas en detalle en la tesis doctoral de Valiño (1989).

²⁸ Entrevista realizada por la autora a Oscar Alzaga el 10 de marzo de 1997.

Internacionales, por su parte, se mantuvieron al margen, aunque también apoyaron la reforma porque suponía un paso más en la armonización de las instituciones españolas con las existentes en los demás países desarrollados.

4.1.2 Factores institucionales que favorecen la reforma fiscal

La actitud de los líderes políticos hacia la reforma fiscal fue, además, reforzada por un determinado factor institucional, clave de negociación en el proceso de transición, la ley electoral. Los representantes de los distintos partidos políticos querían una ley electoral que equilibrara la necesidad de crear un sistema de partidos que favoreciera un gobierno estable, y que al mismo tiempo representara los intereses de todos los grupos social y políticamente significativos. Por un lado, era preciso evitar la excesiva fragmentación para facilitar la formación de gobiernos que tuvieran capacidad de implementar la legislación y llevar a cabo sus programas en un periodo de tiempo razonable. Esto era especialmente necesario en España en 1977 porque existían unos 100 partidos políticos (Gunther, Sani y Shabad, 1986, 43). Por otro lado, la exclusión de fuerzas políticas relevantes podía poner en peligro la legitimidad del nuevo régimen, ya que esos grupos excluidos podían rechazar la Constitución o el marco institucional en cuya creación no habían participado. Aunque los políticos intentaron crear una serie de reglas que mejorasen sus propias expectativas electorales, el recuerdo de enfrentamientos anteriores durante la Segunda República y que habían desembocado en la dictadura hizo que moderaran sus demandas y se preocuparan de establecer un sistema electoral que primara la estabilidad del gobierno.

La ley electoral resultante, por lo tanto, exhibía una preocupación por la legitimidad al implicar a los principales grupos en el proceso democrático, pero a la vez limitaba la excesiva fragmentación que pudiera impedir la acción gubernamental. Para maximizar la legitimación, la ley se basaba en los principios de la

representación proporcional, pero se introdujeron algunos correctivos para reducir la fragmentación partidista. El sistema electoral español se basaba en la representación proporcional con un umbral del 3% por debajo del cual ningún partido podía obtener un escaño, éstos se adjudicaban por el método D'Hondt. También contemplaba que el número mínimo de escaños por provincia sería de 2, más 1 escaño adicional por cada 144.500 habitantes o fracción superior a 70.000 habitantes. En la práctica esto supuso que las provincias más pequeñas obtuvieron 3 escaños y las más grandes más de 30²⁹. Esta ley electoral tuvo como consecuencia "la sobrerrepresentación de los dos partidos más grandes y la subrepresentación de los más pequeños. Los partidos de derecha y los moderados también se vieron favorecidos por este método porque los distritos menos poblados, rurales y conservadores recibieron un porcentaje desproporcionado de los escaños del Congreso" (Gunther, Sani, y Shabad, 1988, 45). Incluso con esas ventajas, UCD no logró el suficiente número de escaños para garantizar la aprobación de cualquier proyecto sin un compromiso previo con otro partido. Un ejecutivo fuerte podría haber superado los obstáculos inherentes en el Congreso, pero en el sistema parlamentario español, el Presidente necesita la aprobación del Parlamento. Suárez no controlaba la mayoría del Congreso, luego se vio forzado a negociar con los partidos en la oposición (Bermeo y García-Duran, 1994, 99-100).

Con esta ley electoral los partidos políticos tenían un fuerte incentivo para ofrecer intereses colectivos porque no podían obtener suficiente apoyo electoral dirigiéndose a un electorado determinado. De hecho, en las primeras elecciones, la mayoría de los nuevos partidos políticos adoptaron estrategias electorales catch all con unos programas electorales que enfatizaban los bienes colectivos. En este contexto, el gasto público era el bien público ofrecido por los partidos políticos, pero tenía que ser financiado y la forma de hacerlo también era relevante. Dadas las preferencias de los

²⁹ Barcelona elige 33 diputados y Madrid 32.

ciudadanos y su opinión sobre el sistema impositivo vigente, la forma de financiar el gasto público pasaba por una reforma fiscal.

Otro factor que favoreció la realización de la reforma fiscal fue el establecimiento de listas cerradas. Como señalábamos en el marco teórico, la disciplina de partido en los sistemas de listas cerradas hace que los representantes políticos actuando de forma colectiva en la forma de un partido fuerte puedan asumir los costes de una reforma. En definitiva, las listas cerradas al fortalecer la disciplina de partido permiten a los representantes políticos internalizar los costes de la acción colectiva asociadas a las reformas que crean grupos concentrados de perdedores y grupos dispersos de ganadores (Eaton,1997,12). En este sentido, la reforma fiscal tenía un menor coste político para los representantes elegidos que si hubieran sido elegidos por listas abiertas.

Los resultados electorales del 15 de junio confirmaron una parte de los pronósticos, pero no habían sido previstos por la mayoría de los comentaristas los efectos singulares del sistema electoral que otorgó una prima electoral considerable a las dos primeras formaciones: 17,2% de los escaños; 43 escaños de 350 para la UCD y 17 para el PSOE. Los terceros partidos de dimensión nacional fueron severamente penalizados (PCE, PSP, FDC), así como aquellos pequeños partidos que no obtuvieron representación (1,3 millones de electores, sobre un total de 18,3 millones de votos válidos, el 6% del cuerpo electoral). Los partidos nacionalistas y los regionales obtuvieron una representación equivalente a la de los votos obtenidos.

La fragmentación pudo ser evitada, pero ningún partido pudo obtener la mayoría absoluta y tampoco los grupos de la oposición pudieron obtener unidos en el Congreso una mayoría relativa sobre el Gobierno y sus aliados expresos o potenciales. La ley electoral de 1977 produjo parte de los efectos deseados por los reformadores, les permitió alcanzar con menos del 35% de los votos válidos una primera posición cercana a la mayoría absoluta, es decir, 166 escaños de los 176 necesarios. Posición que permitió una transición conciliadora, moderada y permanentemente dispuesta al consenso constitucional y a dar cabida a las reivindicaciones de otros grupos

políticos. Efecto que no se hubiese conseguido en el caso de haber obtenido una posición de mayoría absoluta, como han puesto de manifiesto numerosos protagonistas del momento.

La coincidencia general de las demandas de reforma fiscal favoreció el logro de dos objetivos políticos fundamentales: la anticipación inmediata de algunas de las llamadas "medidas previas de la reforma", necesarias para su consolidación definitiva, y la adopción del pacto político como vía para fundamentar la reforma tributaria. El Parlamento jugó un papel importante en el logro de estos dos objetivos, debido a su relevancia en el proceso de instauración democrática del sistema y en la fase constituyente (Liebert y Cotta,1990). A ello contribuyó la especial conformación pactista de la transición, y la misma debilidad (interna y parlamentaria) de la fuerza política protagonista de la transición. Es evidente que en esta primera fase el Parlamento se convirtió en el lugar de encuentro y de integración de fuerzas sociales y políticas procedentes del antiguo régimen y de representantes de la oposición democrática al mismo. Por otro lado, la misma existencia del Parlamento como lugar de debate y confrontación entre ideas muy distintas sobre el futuro del sistema político español, propiciaba la viabilidad de la transición y la gobernabilidad del nuevo régimen. El Parlamento se convertía así en el punto de mira de la opinión pública y en la representación misma de la nueva legitimidad (Subirats,1992,34). En el caso de la reforma fiscal de 1977 el Parlamento jugó un papel relevante. El contenido del proyecto de reforma presentado por el Gobierno y recogido en la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal sólo sufrió pequeñas alteraciones, más de contenido jurídico que de otro tipo. La reforma tributaria llegó a los Plenos del Congreso muy consensuada. Ese conjunto de factores que realizaban el papel del Parlamento, estuvieron muy presentes en el período 1977-1979, pero fueron perdiendo razón de ser en fases ya ordinarias del juego político, para acabar declinando ostensiblemente a partir de 1982³⁰, cuando la aplastante victoria del

³⁰ A partir de esa fecha se modificaron muchas cosas (la solidez de liderazgo del gobierno y del partido mismo; la cohesión interna del partido gobernante; la centralización de las decisiones en Gobierno y partido; la

PSOE y su Gobierno de mayoría absoluta modificó notablemente la situación vivida con pequeñas oscilaciones desde 1977.

En definitiva, la amplitud del mandato no jugó un papel importante en la capacidad política de UCD para llevar adelante la reforma fiscal de 1977. Este partido no consiguió la mayoría absoluta, disponía de 166 escaños de los 176 necesarios por lo que requería el apoyo de otros grupos políticos. De hecho, la búsqueda del consenso, el espíritu de compromiso, la voluntad de prescindir de intereses partidistas a corto plazo en atención a la construcción de un marco duradero de política democrática, y la disponibilidad a concertar pactos son algunas de las características más notables de la transición española. Connotaciones semánticas tales como reconciliación, concordia, tolerancia, acuerdo, pacificación, convivencia, aparecen una y otra vez en el discurso político de la transición democrática, en discursos de campaña así como en debates parlamentarios. La necesidad inmediata de defender una transición aún amenazada por el peligro de un golpe militar y por el terrorismo explica en parte la voluntad de llegar a un compromiso mostrado por la mayoría de las fuerzas políticas. Pero sólo el trasfondo más remoto de la memoria colectiva acerca de la experiencia negativa de la guerra civil y del sistema de exclusión que la siguió puede explicar el hecho de que la política de consenso llegase a ser casi un fin en sí mismo³¹.

Respecto a la reforma fiscal en concreto, existía la idea generalizada tanto en el gobierno como en la oposición y la sociedad de que era necesaria y de que el nuevo sistema tributario contribuiría a mejorar la convivencia pacífica al establecer un cimiento de

crisis de la oposición), pero cambió sobre todo el papel central de la institución parlamentaria en el juego político del sistema. A partir de 1982, y resuelta en buena parte la fase institucional-fundacional, queda claro que la decisión normativa, si bien es ratificada por el Parlamento viene ya elaborada desde la administración. Por lo tanto, se produce una mayor marginación de ese escenario, teóricamente privilegiado, del procesamiento de los problemas y sus soluciones.

³¹ El papel del consenso en la transición es analizado entre otros autores por Linz (1980) y Ruiz Giménez (1980).

justicia en la distribución de la carga fiscal. En palabras de un relevante miembro de UCD “los sectores económicamente más desfavorecidos reclamaban una reforma fiscal, que es lo mismo que decir que pedían que los sectores más poderosos contribuyesen, a través de la reforma fiscal, a generar mayor volumen de ingresos con los que atender las distintas necesidades de orden social, porque en definitiva el sistema fiscal lo único que tiene de sustantivo es que es un mecanismo de redistribución de la riqueza. Ese mecanismo se insertó en ese clima de consenso, de acuerdo que estaba presidiendo la etapa constituyente, y que en opinión de Suárez debía alcanzar también a la vida económico-social. De esta manera se posibilitaron una serie de reformas para que los partidos de izquierda también tuvieran unas banderas, unos éxitos, logros que ofrecer a sus bases en un momento en el que se está redistribuyendo el poder y se están creando las reglas del juego. Ese fue el contexto político fundamental que presidió la elaboración de la reforma fiscal”³². En este sentido, el consenso juega un papel fundamental en la capacidad política del gobierno de UCD, permitiendo que los políticos españoles dispusieran de margen de maniobra para aumentar la carga fiscal.

4.2 El proceso de reforma fiscal

Con las elecciones de 1977 se produjo una importante clarificación política y social, al contrastarse la relevancia y peso específico de los distintos grupos políticos. A esta identificación de "interlocutores válidos" habría que añadir la indudable legitimidad que las elecciones les proporcionan. De ahí que, por vez primera desde el inicio de la crisis económica, el nuevo gobierno se hallase en una situación favorable para instrumentar un programa de ajuste. Pero dada la profundidad de dicha crisis, la urgencia con que se debía actuar y el carácter preconstituyente de la situación política, el nuevo gobierno creyó preferible compartir responsabilidades con las

³² Entrevista realizada por la autora a Ignacio Camuñas el 17 de junio de 1997.

demás fuerzas políticas y sociales, ya que un acuerdo de este tipo era necesario tanto para asegurar el éxito de las políticas de ajuste macroeconómico, como para proceder a las reformas estructurales de la economía española, asunto éste último que afectaba a poderosos intereses privados. Pero además, el acuerdo en materia económica era indispensable para alcanzar la estabilidad política del nuevo régimen. Se trataba, en suma, de conseguir el consenso social en el reparto de los costes de la crisis y en la configuración del nuevo modelo socioeconómico.

A favor de esta política de consenso existían varios motivos poderosos. El primero era la gravedad de la crisis, ya que ésta era inabordable para cualquier partido político aún contando con suficiente mayoría parlamentaria, lo cual no era el caso de UCD. La transición a la democracia en 1976 se hizo en plena crisis económica. Los problemas de la transición política se vieron agravados con los de una inaplazable transición económica en medio de una seria crisis mundial. La transición económica implicaba la continuación de la liberalización dubitativamente emprendida en la segunda etapa del franquismo. Cuestiones ideológicas aparte, la reforma económica era indispensable por varias razones. En primer lugar, la reforma política, estableciendo la tradicional división de poderes y reconociendo la autonomía de las comunidades regionales tenía que llevar consigo una fragmentación y descentralización de los órganos de decisión económica. En segundo lugar, la liberalización había demostrado ser el más eficaz mecanismo de crecimiento económico, y en esto había amplio consenso entre los especialistas y los políticos. Y en tercer lugar, era un deseo repetidamente expresado por la gran mayoría el que España se integrase en la Comunidad Europea, algo que el Régimen franquista, por razones obvias, no había logrado. La entrada en la Comunidad requería una armonización de estructuras que en el caso de España era casi sinónima con una relajación del intervencionismo estatal. (Tortella, 1994, 388)

El segundo motivo a favor de la política de consenso era la profundidad de las reformas requeridas que reclamaban un espíritu de transacción sin el cual poco podía hacerse frente a la crisis

existente. En un país sin Constitución, como era la España de mediados del 1977, era preciso lograr un consenso que permitiera abordar con urgencia los problemas económicos. En este sentido, los Pactos de la Moncloa fueron para muchos, y para alguno de sus más directos protagonistas, un plan de respuesta a la difícil situación económica del país, pero también sirvieron para modificar las percepciones negativas o temerosas de los grupos inversores y empresariales y lograr una mejor plataforma para afrontar la redacción de la Constitución.

La reforma fiscal formó parte de los Pactos de la Moncloa. Como señalaba un líder político de UCD “la pieza capital de la reforma fiscal fueron los Pactos de la Moncloa, en ellos estaban amparados lo que iban a ser después los presupuestos de la reforma fiscal. Los años 77 y 78 fueron los años del consenso, los años de búsqueda de fórmulas de acuerdo para la definición del proyecto constitucional. Y se requería, que hubiera también en lo económico-social un pacto, un acuerdo entre empresarios, trabajadores y el gobierno para llevar ese espíritu de consenso que estaba presidiendo las labores constitucionales, a la vida económico-social. En los Pactos de la Moncloa, hubo una serie de acuerdos y concesiones del sector empresarial al sector de los trabajadores y sindicatos y ahí es donde se insertó de alguna manera los presupuestos de la reforma fiscal”³³.

En este sentido, la reforma fiscal fue una especie de moneda de cambio. Varios destacados dirigentes políticos apuntaron que “si no se hubiera puesto encima la reforma fiscal los sindicatos y los partidos de izquierda no hubieran admitido una política de estabilización”³⁴. Los líderes políticos pensaban que si no se moderaban los salarios no se podía hacer nada contra la inflación. Pero para lograrlo, debía existir una cierta justicia redistributiva. Así “los Pactos de la Moncloa fueron un pacto de esta naturaleza. La izquierda aportó moderación salarial, reconocimiento del

³³ Entrevista realizada el 17 de junio de 1997.

³⁴ Entrevista realizada por la autora el 14 de diciembre de 1996.

sistema económico de mercado y la derecha aceptó la reforma tributaria y las oportunidades educativas³⁵.

El consenso se vio favorecido también por la existencia de unas ideas comunes sobre el tipo de sociedad deseada. En general, los distintos partidos políticos aceptaban con más o menos entusiasmo un modelo de sociedad que podríamos llamar "europea occidental". En otras palabras, no se cuestionaban las relaciones de producción ni de propiedad y se apostó por un sistema capitalista desarrollado que coexistiera con un sector público fuerte, con amplias funciones reguladoras, interventoras y asistenciales- el Estado de Bienestar-, con libertades políticas y sindicales, con sindicatos que intervinieran en la política económica y en las relaciones laborales -la economía social de mercado de la Constitución-. Sin embargo, a medida que se definía más el modelo deseado y se especificaba la forma concreta que debía adoptar aparecían las diferencias. La izquierda se inclinaba más por el bienestar, el sector público activo, el control del gran capital y un mayor poder sindical. La derecha, mientras tanto, apostaba por el mercado, un sector público más amplio que el existente en el régimen anterior, pero subsidiario, y temía a los sindicatos. Estas diferencias de grado afectaron también a la política fiscal, ya que las posiciones de cada grupo político frente a este tema estaban condicionadas por la idea del tamaño del Sector Público derivada de sus planteamientos ideológicos. Resulta obvio que aquellos partidos que defendían una mayor intervención pública en la economía iban a apoyar un sistema que proporcionase más ingresos.

Así como se daba la aceptación generalizada de un modelo, también se compartía el diagnóstico de la situación y el tratamiento a seguir. Todos reconocían los problemas macroeconómicos de la economía española -déficit externo e inflación-, y los desajustes estructurales -energético, sectores en crisis-. Del mismo modo, se reconocían unos problemas estructurales que había que solventar en diversos sectores: sector público, sistema fiscal, seguridad social, sistema financiero, relaciones laborales. De ahí que se admitiera la

³⁵ Entrevista realizada el 1 de octubre de 1996.

necesidad de un programa estabilizador, seguido de ajustes estructurales y reformas diversas. De nuevo, las diferencias entre los partidos políticos aparecían al detallar la forma concreta que debía tener dicho programa estabilizador. Concretamente, las discrepancias se referían al reparto del coste de la crisis.

En suma, el acuerdo fue posible porque todos hablaban el mismo lenguaje y utilizaban los mismos razonamientos macroeconómicos. Sin embargo, aunque existía un consenso sobre los tipos de problemas existentes y la necesidad de unas reformas a nivel general, a medida que se concretaban las medidas a tomar aparecían divergencias. En ese sentido, un relevante miembro del Ministerio de Hacienda señalaba que “el consenso que llevó a cabo la reforma fiscal es difícil de repetir en nuestra historia. Solamente se puede dar en un momento determinado en el que la fiscalidad trasciende de su propia distribución de recursos financieros y se sitúa en un marco de recuperación democrática”³⁶. Como veremos más adelante, en una etapa posterior las diferencias entre los partidos se hicieron más explícitas y fueron una de las causas de la paralización de la reforma fiscal.

4.2.1 La Ley de Medidas Fiscales de Actuación Urgente

El 9 de agosto de 1977 se presentó ante la Comisión de Economía y Hacienda del Congreso el proyecto de ley de Medidas Fiscales de Actuación Urgente. En la sesión plenaria del Congreso de los Diputados en la que se aprobó dicha ley, el Ministro de Hacienda justificó la Reforma por cuatro tipos de razones: 1) De orden político. La reforma fiscal se consideraba como una parte del cambio institucional necesario para reorientar la sociedad española. En este sentido, se afirmaba que no podía existir una sociedad pluralista en el siglo XX sin un sistema tributario que hubiera sido aceptado libremente y que permitiera distribuir las cargas públicas con arreglo a los juicios de valor vigentes en la actualidad. 2) De

³⁶ Entrevista realizada el 21 de junio de 1996.

orden ético. El principio básico de justicia utilizado era el de "que pague más el que más tenga". Pero prometía, además de la reforma fiscal, la reforma del gasto: "no tendría sentido una reforma fiscal si no fuera acompañada (...) de una reforma de los mecanismos de control, racionalidad y eficacia del gasto público". 3) De orden económico. Se intentaba conseguir un sistema fiscal apropiado para una economía de mercado, como "apoyo y fortalecimiento" de la misma, para lo cual se exigía racionalidad y eficiencia. 4) De búsqueda de la equidad y solidaridad. Se acompañaba de un propósito profundo, "el de atacar el fraude fiscal empezando por asumir el hecho de su extensión generalizada en la sociedad española". Con esta Ley se pretendía una mayor recaudación, tal y como se especificaba expresamente en el Programa, con el fin de financiar el déficit público previsible para el ejercicio siguiente. Por otra parte era necesario distribuir, con un mayor grado de progresividad que el existente, los costes de financiar el Sector Público. Recaudando más de lo que más tenían y aumentando el gasto público especialmente en servicios sociales, educación, vivienda y urbanismo, se pensaba atenuar el coste de los ajustes sobre las economías más débiles. En definitiva, se trataba de obtener mayores recursos de una forma más justa que la que proporcionaba el sistema vigente.

El Ministro de Hacienda negó que dicha Ley se presentase como una pieza de un proceso de negociación. Sin embargo, los diversos actores sociales, políticos, y económicos lo habían entendido en este último sentido y estaban dispuestos a aceptar el pacto. Concretamente dada las coincidencias de las propuestas de reforma tributaria de los distintos partidos políticos, parecía posible pactar la reforma como parte de un programa de política económica frente a la crisis. Esta era una acción aconsejable, ya que la obligada gradualidad de la reforma hacía conveniente disponer de un acuerdo sobre sus líneas y un calendario para su realización, beneficiando así al proceso reformador con la fuerza política que se derivaba de un consenso general. En este sentido el consenso fue una alternativa funcional a un mandato electoral amplio. Como vimos en el marco teórico, los gobiernos que no disfrutaban de una mayoría pueden

aumentar su capacidad de maniobra para realizar reformas si existe un consenso generalizado entre los políticos y la sociedad. En 1977 los líderes políticos aunaron sus posturas en las medidas contenidas en los Pactos de la Moncloa y decidieron distribuir los costes y beneficios de tales políticas equitativamente. En ese contexto, el consenso permitió abrir una "ventana de oportunidad" para emprender políticas ambiciosas.

Ese objetivo se consiguió en los Acuerdos de la Moncloa, firmados en octubre de 1977 por todos los partidos con representación parlamentaria. Estos Acuerdos fueron un modelo de concertación irreplicable, firmados en situación de emergencia política y económica, y encaminados a consolidar una democracia recién estrenada y muy inestable (Segura,1990,73). Su gran éxito residió en hacer aceptar a la sociedad española la idea de que la gestión y la superación de la crisis exigía fuertes dosis de disciplina económica y un reparto de los costes sociales de la misma que debía ser aceptado por los implicados. Por estos Pactos era, realmente, un programa de gobierno, que contenía una clara especificación de las medidas de reforma y saneamiento.

El programa de reforma fiscal que en ellos se contenía recogía los criterios básicos que figuraban en la estrategia diseñada en 1973: la reforma fiscal se integró con la política de gasto público y la reforma presupuestaria, se aceptó el cuadro de la fiscalidad europea propuesto como objetivo con los impuestos básicos y de control y se propugnó la gradualidad del proceso reformador.

4.2.2 Los Pactos de la Moncloa

El consenso existente hizo posible la aprobación del Programa de Saneamiento y Reforma Económica planteado por el gobierno. Este Programa contenía un conjunto de restricciones que exigían un sacrificio conjunto de todas las partes implicadas y una serie de reformas políticas que necesitaban del compromiso y apoyo del resto de partidos políticos. Para conseguir este último punto, el Programa se sometió a la revisión de las Cámaras para su aprobación, por lo

que también se le conoce como Pacto o Acuerdo de la Moncloa. Los días 8 y 9 de octubre se analizó y debatió el contenido del Programa de Saneamiento y Reforma Económica. Aquellas sesiones sirvieron para aunar las distintas posturas de los partidos políticos sobre los contenidos de las medidas a adoptar. En poco tiempo se redactó un borrador de los Acuerdos cuyo contenido se perfiló después en distintos grupos de trabajo para llegar a la firma de los Pactos el 25 de octubre de 1977. El Congreso de los Diputados aprobaba el 27 de octubre -con un solo voto en contra- una resolución que juzgaba positivo el acuerdo, asumía la responsabilidad que le incumbía en el desarrollo de las medidas del Pacto, instando al Gobierno a su cumplimiento y pidiendo su apoyo a las fuerzas sociales. El Senado, con tres votos en contra y dos abstenciones, aprobaba el 11 de noviembre la misma resolución.

En el contenido de los Pactos de la Moncloa conviene deslindar dos aspectos: el primero, el de gran pacto político, de carácter preconstituyente, sobre el modelo de sociedad, de Estado y sobre las líneas maestras de política económica; el segundo, el de pacto distributivo, necesario para instrumentar un programa estabilizador e iniciar ciertas reformas. Gonzalez i Calvet señala que se trató de un macrointercambio de democracia parlamentaria más un mínimo de Estado asistencial por la asunción de parte del coste de la crisis (1990,146). Ambos aspectos se reflejaban en los objetivos que se planteaba el Programa: corrección de los desequilibrios básicos (paro, inflación y déficit exterior), distribución equitativa de los costes de la corrección de los desequilibrios entre los distintos grupos sociales, y conseguir que el sistema económico se ajustase en mayor medida a las exigencias de una economía de mercado.

Las medidas aprobadas en los Pactos de la Moncloa fueron de tres tipos: el programa de estabilización, la política de rentas y las reformas estructurales. Los tres grupos de medidas estaban muy interconectados entre sí, hasta el punto de que la estabilización no era posible sin la política de rentas y ésta no podía sostenerse sin las reformas estructurales. El programa estabilizador tenía un doble objetivo: reequilibrar el sector exterior y reducir la inflación. Así el 12 de julio de 1977 antes de los Pactos, se devaluó la peseta un 20%.

Esta medida se complementó después de los Pactos con la limitación salarial y el aumento de la presión impositiva. Es de destacar que el comportamiento global del sector público no fue restrictivo pues, junto al aumento de los impuestos, se expandió el gasto de transferencias. A ello hay que añadir otras medidas menores como el aumento de los aranceles, la limitación de los fondos para el crédito oficial o el mayor control presupuestario del gasto público. Se trataba, por tanto, de un clásico programa de austeridad con la salvedad de que aumentaron las prestaciones sociales.

La política de rentas era el complemento necesario para frenar la inflación, pues ésta sólo puede ceder si se aplican medidas muy duras o si se pueden cambiar las expectativas de los agentes económicos. El pacto permitió optar por esta segunda vía. Para ello, en los acuerdos se adoptó un límite al crecimiento de la masa salarial³⁷ bruta de acuerdo con las previsiones de inflación para 1978. Al adelantarse la norma salarial y, al ajustarse ésta a la baja, permitiría a los otros agentes ajustar sus aumentos de precios a la baja sin merma de sus ingresos reales, con lo que sería posible una dinámica de precios con tasas decrecientes de inflación. Pero obsérvese que ello exigía que los asalariados aceptasen la limitación de sus ingresos reales. Esta es, precisamente, la segunda aportación del pacto: proporcionaba un precedente y un camino a seguir de moderación salarial pactada. Fue el coste de la crisis, asumido voluntariamente por partidos y, más tarde por sindicatos, como contrapartida de la consolidación de la democracia.

Las reformas estructurales que se emprendieron tras la firma de los acuerdos afectaron tanto al Estado de Bienestar como al sistema fiscal. Brevemente se puede señalar que en 1977 se extendió el seguro de paro y se generalizó la seguridad social a todos los trabajadores por cuenta ajena, además de ser obligatoria para los autónomos. Las cotizaciones se fijaron según la remuneración efectiva -lo que llevó a un aumento de la recaudación- y el Estado asumió una parte creciente de la financiación del sistema. Se revalorizaron las pensiones y se adoptaron compromisos acerca de la

³⁷ De un 20% y con deslizamientos 22%

financiación estatal futura y los niveles futuros de las prestaciones económicas. En suma, se sentaron las bases para expandir las prestaciones hasta llegar, en los años siguientes, a estándares asimilables a un mínimo Estado de Bienestar. Así lo reflejan el aumento del gasto público y de las prestaciones sociales en relación al PIB en 3 y 2 puntos porcentuales respectivamente, desde 1976 a 1978, financiados en parte por el aumento de la recaudación impositiva (0,8 puntos) y de las cotizaciones (1,5 puntos)³⁸.

En cuanto a la reforma del sistema fiscal se puede afirmar que dicha reforma encajaba en la consecución de los objetivos de los Pactos de la Moncloa desde varios puntos de vista. Por una parte, la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal antes mencionada, formaba parte de las disposiciones preparatorias del Plan. Para conseguir los objetivos de justicia en el reparto de la carga y lograr el nivel de recaudación que permitiera garantizar la financiación de las necesidades de gasto público, se articulaba el sistema tributario en torno a tres figuras básicas: el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto General sobre la Renta de las Sociedades, y el Impuesto sobre Volumen de Ventas. Junto a los impuestos básicos se establecían unos impuestos de control: el Impuesto sobre el Patrimonio Neto y el Impuesto sobre Sucesiones, que cerrarían las vías de evasión a los impuestos sobre la renta y complementarían su progresividad. Se cerraba la Reforma con la adaptación del resto de las figuras tributarias, reduciendo el ámbito de aplicación y las tarifas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Se suprimirían también algunas figuras y exenciones fiscales. Aunque ya se había emprendido la reorganización de la Administración Tributaria, se pensaba completar la reforma potenciando los medios personales de la Administración Tributaria e instrumentando un sistema integrado de información. Además, con el acuerdo conseguido en los Pactos de la Moncloa, los distintos partidos políticos con representación parlamentaria se comprometían a apoyar la realización de la reforma tributaria en los dos años siguientes. El comienzo de la Reforma

³⁸ El aumento de los ingresos no fue suficiente y el déficit pasó de un 0,3% del PIB en 1976 a un 1,8% en 1978.

estaba ahora totalmente asegurado, así como las líneas básicas de la estructura que debería alcanzar.

En los Acuerdos de la Moncloa también se plantearon otras reformas de carácter estructural e institucional. Entre ellas destacan las del sistema financiero, la de las políticas de vivienda y urbanismo, energética, educativa o agraria, pero ninguna de ellas avanzó. Hay varias razones para explicar esta inoperatividad. El hecho de que en ellos sólo figuraran ciertas líneas directrices, sin cuantificar ni detallar, o la inexistencia de una comisión de seguimiento o algún mecanismo de control eficaz del cumplimiento de los compromisos. Sin embargo, hay razones de orden estratégico, de relación de fuerzas, que son mucho más significativas. Las fuerzas progresistas admitieron las relaciones de propiedad capitalistas y la economía de mercado. La izquierda otorgó total prioridad a la consolidación de la democracia y a la viabilidad política de sus programas. En ese momento de la transición, el recuerdo de la experiencia democrática fallida de la Segunda República y sus dramáticas consecuencias a lo largo de cuatro décadas era muy vivo. Esta situación hizo que los partidos políticos de la izquierda rechazaron experimentos que podrían significar graves riesgos económicos y políticos y moderaran sus exigencias sobre los cambios económicos y sociales necesarios.

4.2.3 La Reforma fiscal en la Constitución de 1978

El modelo de reforma fiscal se debe ver en conexión con la propia elaboración de la Constitución. La Constitución fue aprobada por las Cortes el 31 de octubre de 1978, el 6 de diciembre se realizó un referendun y el 27 de diciembre del mismo año fue sancionada por el Rey. Se elaboró buscando un consenso del conjunto de las fuerzas políticas del país con el fin de lograr una norma que sirviera para todos. La Constitución fue fruto de las elecciones de 1977, sin esos comicios no hubiera habido una nueva Carta. La elaboración de una Constitución "sombriila" de todas las opciones políticas, donde cupieran todos los españoles, sin discriminación alguna, era el

gran objetivo de los constituyentes, tanto más cuanto más partidarios de la ruptura hubieran resultado con anterioridad. La idea estaba sin duda profundamente arraigada en la conciencia colectiva de los españoles, y no sólo entre los políticos. Sin embargo, esta Constitución que quería ser un marco que a todos enmarcara fue posible porque en el proceso constituyente se evitaron determinadas cuestiones que separaban a las distintas opciones políticas: "(...) éramos conscientes -afirma J. Solé Tura- de lo que nos jugábamos (...). Necesitábamos hacer una Constitución que la aceptasen todos, casi todos. Y que nos alejase del fantasma del enfrentamiento nacional. Había que evitar que la Constitución se redujese a un debate dramático entre "República-Monarquía", "Unidad-Separatismo", "Aborto sí-aborto no". De ahí el esfuerzo por desdramatizar, por ir a posturas moderadas, incluso en ocasiones ambiguas, que permitiesen el imprescindible consenso"³⁹.

Cuando analizamos la Constitución española, sobre todo la parte económica llama la atención el que sea un modelo de consenso. Concretamente, la Carta española parte de la base del predominante papel de la iniciativa e intervención pública no subordinado a la iniciativa privada. Esto forma parte del consenso planteado entre posiciones muy "socializadoras" y "privatizadoras" para llegar a un modelo que incorporase ambos factores. Este modelo obedecía a una correlación de fuerzas sociales y políticas con unas ideologías determinadas.

En la Constitución aparecen recogidos el conjunto de los derechos y deberes de los ciudadanos. Entre estos derechos y deberes, figuran las relaciones de los ciudadanos con el sector público y el modelo económico en el que se desenvuelven. Los principios de equidad y suficiencia que habían marcado el inicio de la reforma fiscal aparecen recogidos de nuevo en la Constitución. El principio de justicia se reconoce no sólo en la financiación sino también en el destino que deberá darse al gasto público. Así en el artículo 31 de la Constitución dice: "1- Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad

³⁹ Jordi Solé Tura, entrevista en ABC, 19 de mayo de 1978.

económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. 2- El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía".

En el capítulo tercero de la Constitución se incluyen los principios rectores de la política social y económica, que a su vez hacen referencia al conjunto de gastos públicos que deberán promoverse. Este capítulo refleja el interés de los líderes políticos por proporcionar unos servicios públicos y un Estado de bienestar básicos y explica la expansión del gasto público que se originaría con la llegada de la democracia. Esto justificaba el aumento de la presión fiscal, que era absolutamente necesario si no quería incurrir en fortísimos niveles de déficit público cuyas consecuencias acrecentarían enormemente los problemas de la crisis económica.

Uno de los aspectos fundamentales regulados en la Constitución se refiere a la división territorial del Estado. La transmisión de competencias que originaba el reconocimiento de las Comunidades Autónomas implicaba también un trasvase de financiación. El principio de suficiencia y justicia distributiva se aplica también para este caso. Queda establecida la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas (art.156) y los recursos de que dispondrán (art.157). Entre estos últimos, figuraban impuestos cedidos por el Estado, recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones, sus propios tributos, las transferencias de un Fondo de Compensación, rendimientos procedentes de su patrimonio, e ingresos procedentes del derecho privado y operaciones de crédito. En cualquier caso, aunque las Comunidades Autónomas y corporaciones locales podrían establecer tributos, la potestad originaria correspondía exclusivamente al Estado. El Fondo de compensación tenía como fin "corregir desequilibrios económicos interterritoriales y hacer efectivo el principio de solidaridad" (art.158). En definitiva, se empleó para apoyar el principio de suficiencia y de distribución territorial.

Las Haciendas locales también tienen garantizada su autonomía. Por ello se especifica: "Las Haciendas Locales deberán disponer de

los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de los tributos propios y de la participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas (art.142).

Con la mencionada regulación que realiza la Constitución, se planteó un grave problema para los resultados de la reforma fiscal de 1977. En los planteamientos iniciales de la misma, se prescindió de plantear también una reforma a nivel de la Hacienda Local. Los informes que se utilizaron para realizar la reforma fiscal no contemplaban ningún cambio en los niveles inferiores de gobierno⁴⁰. Sin embargo, con la nueva situación alcanzada con la Constitución era necesario plantearse la reforma financiera para las Haciendas autonómicas y locales si se quería alcanzar el principio de suficiencia ordenado por la Constitución. Este sería uno de los problemas que quedaría sin resolver con la reforma fiscal de 1977.

4.3 Paralización de la Reforma Fiscal (1978-1982)

El consenso logrado en 1977 no se mantuvo por mucho tiempo. Desde finales de 1978 los diferentes grupos sociales y económicos fueron alterando el contenido inicial de la reforma fiscal o, sencillamente, cambiando su opinión y actitud ante la reforma. Dicho en otros términos: políticamente se produce el paso desde el consenso entre las diferentes fuerzas políticas y sociales sobre el significado general de la reforma al desacuerdo: unos a favor de la reforma, otros a favor de "reformular" la reforma y unos últimos a favor de la contrarreforma.

⁴⁰ Los Libros Verde y Blanco no mencionaban la necesidad de cambios en las Haciendas locales.

4.3.1 Las etapas de la reforma fiscal

Se pueden diferenciar tres etapas en la reforma fiscal. La primera etapa⁴¹ de la reforma fiscal discurre aproximadamente, entre agosto de 1977 y finales de 1978. En esta fase existía un acuerdo generalizado entre las fuerzas políticas (como pone de manifiesto la aprobación de la Ley de Medidas Urgentes y la voluntad de llevar a término la reforma fiscal en los Pactos de la Moncloa) y de expectativa en la sociedad española. En esta fase la reforma fiscal se consideraba necesaria para consolidar la democracia política y ésta como requisito de aquella. Esta actitud se refleja en las palabras de uno de los participantes en dicha reforma: “pesó mucho el lado político de la reforma, por entender que éste era un sistema fiscal que era posible con la democracia, y que a su vez la democracia sólo era posible con un sistema fiscal que la legitimara”⁴².

El gobierno de UCD aprovechó, de esta manera, el período de "luna de miel" que suele darse después de las elecciones para aumentar la carga fiscal y cambiar su distribución. Además de aprovechar ese momento, el gobierno de UCD también se benefició del clima político-social del momento para realizar la reforma fiscal. Todo lo que significaba un cambio respecto del franquismo, una ruptura con la situación anterior fue apoyado por los grupos de la oposición, y aquellos que no estaban de acuerdo con esta ruptura, como por ejemplo el grupo de AP, no tenían suficiente respaldo electoral como para representar un obstáculo al cambio. En el caso del sistema tributario, la ruptura con el franquismo significaba un sistema fiscal distinto, más progresivo y justo, aunque ello implicase un aumento de la carga fiscal. En este sentido, la rapidez con que se acometió el problema, fue una prueba del compromiso del nuevo gobierno con la reforma y de su sensibilidad ante lo que era considerado generalizadamente un sistema fiscal injusto y atrasado; por ello se convirtió en un elemento de legitimación del régimen democrático.

⁴¹ Para determinar la periodicidad de estas etapas seguimos a Rodríguez Cabrero (1981,144-147).

⁴² Entrevista realizada por la autora el 14 de diciembre de 1996.

En septiembre de 1978 se aprobó la Ley del Impuesto sobre la Renta, eje cardinal de la reforma fiscal, pero en este momento empezaron a incidir nuevos elementos. A nivel general se produjo un mayor deterioro de la situación económica⁴³, una política económica de ajuste impuesta que sustituyó a los Pactos de la Moncloa ante la imposibilidad de un nuevo pacto en el último trimestre de 1978 y un incremento del déficit del Sector Público. A nivel concreto del impuesto sobre la renta, su aprobación final no pudo ocultar diferencias entre los partidos del arco parlamentario en diversos temas⁴⁴.

La segunda etapa discurre entre la aprobación del impuesto sobre la renta (septiembre 1978) y las elecciones de marzo de 1979. En esta etapa se produjo el segundo shock del petróleo que condujo a un empeoramiento de la situación económica. Además, diversos sectores sociales como el empresariado que había tenido tiempo de organizarse revelaron su actitud ante la reforma fiscal. Aunque en un principio todo el país reconocía la necesidad de llevar a cabo la reforma fiscal, las palabras en las que se traducía de forma inmediata (eliminación del secreto bancario, introducción del impuesto sobre el patrimonio...) empezaron a asustar a algunos sectores, unas semanas después de su anuncio. El giro que iba tomando la situación era el siguiente: los sindicatos aplaudían la reforma fiscal pero protestaban por la congelación salarial, mientras que los sectores con mayor poder económico empezaban a mostrar recelos ante la primera⁴⁵ y ponían su confianza en la segunda.

⁴³ En 1978 el crecimiento del PIB (1,8) fue la mitad que el del año anterior. La tasa de paro aumentó en casi dos puntos situándose en un 7,4% y el déficit público pasó de un 0,6% del PIB a un 1,8%.

⁴⁴ Entre otros temas, la acumulación de rentas en la unidad familiar, tributación por vivienda, la incidencia de la inflación en el pago de los impuestos, la tributación de acciones liberadas y por venta de derechos o cupones, las deducciones por familia y jubilación y otras.

⁴⁵ Sobre todo ciertos sectores de la Banca por el levantamiento del secreto bancario. Este mismo tema será motivo de discordia en un período posterior.

Las fuerzas empresariales asistieron a los prolegómenos de la transición sin instrumentos propios de representación. Realizada la transición, y tras una fase de cierto desconcierto en las filas empresariales, se fueron produciendo importantes cambios organizativos y de representación. En abril de 1977 se reguló el derecho de asociación sindical, y pocos meses después, en junio de 1977, una vez celebradas las primeras elecciones generales democráticas, diversas agrupaciones de empresarios decidieron fusionarse en la que, a la postre, sería la mayor organización empresarial española: la Confederación Española de Organizaciones Empresariales (CEOE)⁴⁶, que rápidamente anunció que uno de sus objetivos prioritarios era negociar con la administración. Al margen de la CEOE, existían organizaciones empresariales de otro tipo, como el Círculo de Empresarios, y la Asociación para el Progreso de la Dirección, que cumplían tareas más bien de definición estratégica, y de creación de opinión fuera y dentro del ámbito empresarial, mientras otro organismo, el Instituto de Estudios Económicos, cumplía la función de gabinete de estudios.

Los grupos de presión no jugaron un papel relevante en los primeros momentos de la reforma fiscal de 1977 porque, a juicio de expertos y protagonistas de la reforma, no estaban organizados. Además, existía una cierta vergüenza por parte de estos grupos por haber apoyado a un régimen autoritario que les inhibía de actuar sobre la reforma fiscal. Por otro lado, también existía un cierto miedo de que con la democracia se cambiase todo de forma radical y que los que habían disfrutado de una posición económica privilegiada se quedaran sin nada⁴⁷. En este sentido, el hecho de que la reforma fiscal pretendiera establecer un nuevo impuesto de la renta o del patrimonio tuvo un efecto tranquilizador, ya que la propia

⁴⁶ Tras una primera fase de consolidación, en 1979 empezó a ser reconocida por sindicatos (UGT) y por el Gobierno de UCD como la organización empresarial española. En poco tiempo la CEOE llegó a tener afiliadas, según datos oficiales, más de un millón de empresas, que representaban cerca del 80% del total (Subirats, 1992, 55).

⁴⁷ Lo que había ocurrido en Portugal les hacía temer que en España ocurriera lo mismo.

existencia del impuesto legitimaba la propiedad. Todo esto hizo que grupos presión no se opusieran inicialmente a la reforma fiscal. Las palabras de un destacado dirigente de UCD reflejan todas estas razones: "la oposición a la reforma tenía que venir de la derecha, de los círculos económicos, pero al principio ese segmento estaba desconcertado porque se acababa de morir Franco, había llegado la democracia, y por lo que había pasado en Portugal. Pensaban que iba a ocurrir lo peor, pero cuando se empezó a aclarar la situación y vieron que no era para tanto, muchos estaban agradecidos. Por eso estuvieron dispuestos a ceder, rezongaron, pero transigieron"⁴⁸.

Esta situación cambió a finales de 1978. Si bien los dirigentes de la nueva patronal española se manifestaron en todo momento a favor de la consolidación democrática, y apoyaron el nuevo asentamiento constitucional, puede detectarse una cierta continuidad en la perplejidad e inseguridad derivadas de la nueva situación de libertades y el aumento de los conflictos laborales por parte del colectivo empresarial. Al mismo tiempo, sus relaciones con el partido conductor de la transición, la UCD, y su líder, Suárez, fueron muy a menudo conflictivas, expresando constantemente sus desacuerdos con los vaivenes de una política muy marcada por la gran fragmentación interna de ese partido, política, que además, se consideraba excesivamente socialdemócrata. En este sentido, destaca la beligerancia de la CEOE en relación a Suárez, sobre todo a partir de 1980, y su clara militancia a favor de una opción denominada "gran derecha", con la que se pretendía desplazar al líder mencionado y favorecer la unificación de la derecha en torno a Manuel Fraga. Son conocidas las beligerantes campañas de la CEOE y de sus agrupaciones territoriales en las elecciones autonómicas de Cataluña, Galicia, o Andalucía (Mella, 1989, 184).

Con la democracia, aparece en escena otro actor que no estaba presente en el régimen anterior: los sindicatos, que también jugaron un papel en el proceso de reforma fiscal de inicios de la democracia. En España no había tradición de participación sindical en los

⁴⁸ Entrevista realizada por la autora a Fernando Abril Martorell el 20 de mayo de 1997.

procesos de formación y elaboración de políticas de actuación de los poderes públicos. Uno de los pilares fundamentales de los regímenes autoritarios de este siglo fue precisamente el evitar ese tipo de influencia, y, más aún, controlar y reprimir cualquier intento de acción reivindicativa al margen de los estrechos y rígidos cauces fijados desde el poder. El llamado "sindicalismo de participación" empezó a esgrimirse por parte de José Solís y otros jefes sindicales a inicios de los sesenta, proponiendo la plena incorporación de las opiniones del sindicato vertical en los procesos decisionales económicos, políticos y sociales. Se trataba de una participación más formal y burocrática que real. Será en 1977, al legalizarse los sindicatos obreros, cuando este actor cobrará relevancia.

En los primeros momentos de la transición estas organizaciones oscilaron entre dos posturas: por un lado, la necesidad de afianzarse organizativamente, en una fase en que aún no se sabía a ciencia cierta quién era quién, y que les conducía a mantener posturas reivindicativas y de radicalismo ideológico notables. Por otro lado, la pretensión de no aparecer como fuerzas irresponsables en momentos de gran tensión política e institucional. Estas dos posturas contradictorias se reflejan en que eran los mismos sindicatos los que protagonizaban el período de conflictos laborales más intenso de los últimos años en Europa, y los que aceptaban tácitamente los Pactos de la Moncloa. La fragilidad de la democracia, la debilidad de unos sindicatos recién legalizados y un paro creciente impulsaron a los sindicatos hacia una estrategia de concertación. En el proceso, exigieron leyes que protegieran los derechos sindicales, estructuraran la negociación colectiva, establecieran canales institucionales de participación y aportaran fondos públicos considerables a sus actividades.

Por otro lado, la actitud de algunos grupos de UCD ante la reforma fiscal también varió⁴⁹. Un ejemplo claro de este cambio de actitud aparece en el programa político de UCD para las elecciones de 1979. En dicho programa se afirmaba: "Culminada la parte básica de la Reforma Fiscal, UCD mantiene los proyectos de Ley

⁴⁹ Las causas de este cambio de actitud se analizan en el apartado siguiente.

actualmente presentados en las Cortes y, en especial, los relativos a los impuestos indirectos con la finalidad de reducir las Tarifas del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y de sustituir la diversidad actual de Impuestos Indirectos por el Impuesto sobre el Valor Añadido. Continuará la lucha contra el fraude fiscal y la transformación de la Administración Tributaria, que han ofrecido resultados espectaculares en 1978". Esta afirmación refleja que UCD consideraba que la parte fundamental de la reforma ya se había logrado, cuando en realidad la mayoría de los proyectos de Ley todavía estaban sin aprobar, entre ellos el Impuesto sobre el Patrimonio⁵⁰. De hecho, este impuesto ni siquiera se mencionaba en el programa. Esta omisión es aún más flagrante si se tiene en cuenta que en el Congreso celebrado por esta formación política en octubre de 1978 se mencionaba la necesidad del impuesto sobre el patrimonio para variar la distribución de la carga tributaria⁵¹.

Por otra parte, Alianza Popular empezó también a desconfiar de la reforma fiscal porque consideraba que la presión fiscal que resultaba de las modificaciones tributarias realizadas era excesiva⁵². Asimismo empezaron a acercar sus posturas a las del Círculo de Empresarios, los cuales se quejaban del efecto que dicha reforma tenía en la inversión y en el ahorro⁵³. A diferencia de estos dos partidos el PSOE y el PCE mantenían la misma postura que tenían en 1977 e insistían en profundizar la reforma tributaria con firmeza para hacerla más justa y transparente, mediante la rápida aprobación de los proyectos de ley que se encontraran en las Cortes, la culminación del desarrollo normativo, y la elaboración de los reglamentos de los principales impuestos.

⁵⁰ Más adelante se trata con más detalle lo ocurrido con el Impuesto sobre el Patrimonio.

⁵¹ Documentos del 1º Congreso Nacional de Unión de Centro Democrático. Madrid 19, 20, 21 de octubre de 1978. (p. 273).

⁵² La presión fiscal pasó de 22,5% en 1976 a 23,5% en 1977 y a 24,4% en 1978, es decir, la presión fiscal aumentó un punto al año.

⁵³ Esta acercamiento de posturas es aún más claro en las siguientes elecciones que se tratarán más adelante.

La última etapa comprende desde las elecciones generales de 1979 hasta las elecciones de 1982. Este período se caracteriza por varios hechos. Una acusada puesta en duda sobre la oportunidad de la reforma por sectores sociales tradicionalmente beneficiarios del sistema impositivo y del gasto del Estado a través de órganos de prensa diarios. El argumento principalmente esgrimido contra la reforma era el de su desfavorable incidencia sobre la inversión privada. También fueron frecuentes las alegaciones basadas en los perjuicios que la reforma fiscal iba a deparar a grupos sociales concretos pertenecientes a la clase media, a los asalariados, los jubilados, etc.

En este sentido, las organizaciones empresariales explicitaron con más claridad y vigor posiciones que apuntaban a "reformular" la reforma en lo tocante a tributación de plusvalías y desgravaciones por inversión. El ejemplo más característico fue el de la organización empresarial CEOE que a lo largo de 1980 intensificó su campaña contra la reforma fiscal: primero señalando que la reforma fiscal penalizaba y desestimulaba el ahorro⁵⁴; después, denunciándola como "altamente perjudicial para el país y que obedecía más al oportunismo político que a otras cosas"⁵⁵ y, finalmente, proponiendo un programa de "reforma" de la reforma fiscal con medidas⁵⁶ que pretendían un vaciamiento del contenido auténticamente reformador del Impuesto sobre la Renta en favor de intereses tradicionalmente dominantes.

La banca fue también fuente de críticas y presiones contra las medidas de reforma tributaria llevadas a cabo. Este sector acusó a dichas medidas de originar "desánimos"⁵⁷. Una de las

⁵⁴ CEOE. 1980. "Informe sobre la situación económica española y perspectivas". Madrid.

⁵⁵ Diario 16, 9-mayo-1980; Declaraciones del Presidente de la CEOE, Carlos Ferrer Salat.

⁵⁶ CEOE.1980. "Medidas urgentes para fomentar el empleo". Madrid.

⁵⁷ Discurso en la Junta General de Accionistas del Banco Guipuzcoano (Informaciones, 19 de enero,1979) y del Banco Hispano el 15 de abril de 1980; declaraciones del Presidente del Banco Central a ABC de 1 de junio de 1980.

preocupaciones fundamentales de la banca era el levantamiento del secreto bancario. Se argumentaba que este levantamiento había originado, tras su aprobación en la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, una retirada importante de depósitos y una enorme demanda de cajas fuertes de alquiler en toda la banca. La polémica surgió tras una circular interna en la que la Asociación Española de la Banca recomendaba que no se cumplieran las órdenes del Ministerio de Hacienda sobre información fiscal⁵⁸. La patronal de la Banca solicitó al Tribunal Económico Administrativo la suspensión de la indicada resolución, quién así lo hizo el 6 de noviembre de 1981.

Las listas de contribuyentes fueron uno de los aspectos concretos de la reforma fiscal sobre los que más tinta se vertió. La prensa publicó las listas e incluso se hizo eco de las recompensas (30% de la sanción) que concedía la Administración a los denunciantes⁵⁹. En seguida surgieron críticas contra estas publicaciones especialmente tras el secuestro del industrial Luis Suñer en enero de 1981. Lógicamente los empresarios se unieron fuertemente para presionar contra la publicación de las listas, lo que llevó a que el Presidente Calvo Sotelo anunciara que sólo se publicarían las de los políticos, lo que confirmaría el Ministro de Hacienda.

En definitiva, todos estos factores hicieron que el margen de maniobra UCD para llevar adelante la reforma fiscal se redujera.

4.3.2 Las causas de la paralización de la reforma fiscal

¿Qué causas debilitaron el proceso reformador en los años siguientes a 1978?, ¿Por qué la reforma tributaria fue perdiendo fuerza política y aceptación social?. La clave de estas respuestas se halla en las propias características del proceso de cambio fiscal. La estrategia de la reforma tributaria apuntaba en dos direcciones en cuanto a su ejecución: la urgencia para aprovechar el momento del

⁵⁸ El País, 10 de marzo, 1980.

⁵⁹ El País, 2 y 4 de abril, 1980.

cambio político al que debía asociarse la reforma fiscal y la gradualidad de la que precisaba el asentamiento de una distribución muy distinta de los impuestos y que necesitaba un cambio de las costumbres fiscales, un tejido administrativo que la cobijara. Estas dos directrices de la reforma eran en cierta medida contrapuestas y podían entrar en colisión. Mientras razones de oportunidad política pedían pisar el acelerador de la reforma, razones de eficacia técnica y de consolidación económica de la reforma solicitaban gradualismo.

En este sentido Fuentes Quintana afirma "los riesgos estaban, pues, de una parte, en caer en una urgencia oportunista que podía dañar el resultado final de la reforma a costa de querer precipitar su realización y, de otra, demorarse en un preciosismo gradualista que, queriendo conceder tiempo para realizar y consolidar administrativa, técnica y económicamente las modificaciones de la imposición, perdiera los mejores días para el cambio fiscal, dejando ganarlos para la contrarreforma tributaria que siempre suscita una alteración de la profundidad y extensión como la intentada en el sistema fiscal español en 1977" (1983,494).

Es justo afirmar que el tiempo disponible para la reforma se aprovechó al máximo y que las medidas se dirigieron a los objetivos sin duda prioritarios. Las materias abordadas en las medidas urgentes eran las que la estrategia de la reforma había destacado como condiciones previas de la misma. Por otra parte, comenzar con la modificación de la tributación sobre la Renta de las Personas Físicas y Sociedades parecía constituir también una iniciación fundada. El sistema español previo a la reforma de 1977 suponía la existencia de diversos impuestos de producto sobre cada una de las posibles fuentes de ingresos ordinarios. Así en la legislación española existían las Contribuciones Rústica y Urbana (rendimientos de la propiedad inmueble), el Impuesto Industrial (rentas derivadas de la actividad mercantil), el Impuesto sobre Rendimientos de Trabajo Personal y el Impuesto sobre Rentas del Capital. Junto a ellos aparece un Impuesto supuestamente General sobre la Renta de las Personas Físicas. Sin embargo, éste actuaba tan sólo de forma residual, aplicándose a los niveles superiores pues la imposición de producto, aun teniendo el carácter de "a cuenta" del General, significaba en

todo caso pago mínimo al erario. A pesar de los intentos de personalización, los impuestos de producto alejaban el resultado de la equidad (más aún al predominar las estimaciones objetivas en el cálculo de las bases correspondientes), implicaba rigidez recaudatoria, negaba en suma todas las ventajas teóricas de este gravamen. Si a esto añadimos el inadecuado y regresivo tratamiento de las ganancias de capital, resultaba obvia la imperiosa necesidad de modificar en profundidad todo el sistema de imposición sobre la renta vigente en España hasta 1977. Además, existía una razón política para comenzar por el impuesto sobre la renta “se hizo así porque el IRPF era el núcleo del sistema tributario y además era el impuesto con más conexiones con la ciudadanía, con los factores políticos que estaban en el centro de la reforma”⁶⁰.

Los problemas del proceso reformador no estuvieron en la orientación de sus líneas políticas directrices, sino en su concreta realización administrativa. Así, un destacado especialista en temas fiscales señalaba que “la reforma tributaria se paralizó porque el cambio en la administración que requería dicha reforma se dio con mayor lentitud de lo que en un principio hubiera cabido esperar”⁶¹. La reforma tributaria reclamaba la existencia de una gran empresa de servicios: la Administración encargada de interpretarla y aplicarla. Si al servicio de esa empresa no se movilizaban todos los recursos de la Administración, no se potenciaban sus unidades y no se servían con entusiasmo sus directrices, el proceso de reforma padecería sus consecuencias. En este sentido se registraron perceptibles deficiencias: el cambio en la organización y en los medios de la Administración Tributaria no se anticipó al proceso de reforma, y ésta siguió contando con la misma organización e idénticos medios personales de los que se había dispuesto hasta entonces; las estructuras administrativas continuaron siendo las mismas que antes del proceso reformador. Por otra parte, la necesaria modificación de la estructura corporativa de la inspección tributaria creó recelos y suspicacias en los miembros de la burocracia fiscal, por lo que la

⁶⁰ Entrevista realizada el 21 de junio de 1996.

⁶¹ Entrevista realizada por la autora a Miguel Angel Lasheras el 14 de diciembre de 1996.

mayor parte de la Administración Tributaria no vio con mucho entusiasmo los cambios fiscales.

Los líderes políticos que consideraban que el aprovechamiento de las oportunidades políticas era decisivo para pasar la página vigente pero anticuada de la fiscalidad española asumieron las objeciones mencionadas en el párrafo anterior. Para este grupo lo importante era aceptar y asumir las modificaciones fiscales con sus inevitables defectos, después ya habría tiempo para enmendar y perfeccionar. El tiempo de entonces era tiempo de compromisos y cambios urgentes aunque fuesen imperfectos. Si se atiende a la evolución de los acontecimientos políticos, hay que afirmar que esa premura reformadora estaba fundamentada porque pronto iban a alterarse las condiciones políticas que habían culminado en los Acuerdos de la Moncloa.

La sorprendente unanimidad de una propuesta de reforma fiscal como la contenida en los Acuerdos de la Moncloa no hubiera sido posible sin la concurrencia de varios factores que hemos ido señalando a lo largo del capítulo: la aceptación por parte de los líderes políticos de la utilidad de la reforma fiscal, el periodo de luna de miel del que disfrutó el gobierno después de las elecciones y el margen de maniobra del que disfrutaron para realizar la reforma gracias al consenso existente entre los diversos partidos políticos y a la falta de organización de los grupos de presión.

Así la reforma fiscal se aceptó como parte de una política de estabilización contenida en los Pactos de la Moncloa. Las condiciones expuestas que fundamentaron la necesidad de los Acuerdos de la Moncloa, también anticipaban sus dificultades y su precariedad. Dados los diversos objetivos, y el carácter de pacto político de los Acuerdos de la Moncloa, (aunque refrendado por el Parlamento y su administración y ejecución por el Gobierno), la aplicación de las medidas de dichos Acuerdos podía interrumpirse, sin avanzar simultáneamente en las direcciones del saneamiento y las reformas durante el plazo necesario para conseguir los principales propósitos pretendidos. El Programa de Saneamiento y Reforma que sirvió de base a los Acuerdos de la Moncloa, solicitaba dos años como horizonte mínimo temporal para que sus medidas lograsen los

objetivos pretendidos. No se logró que todos los partidos políticos con representación parlamentaria, presentes en la negociación, aceptasen ese plazo y el Acuerdo se firmó por un año.

En función de los ojos políticos del observador, estos Acuerdos podían contemplarse como un plan de estabilización que incorporaba algunas medidas de reforma, o como un proyecto de reforma del sistema económico y social que justificaba una política de estabilización. Esa simple ordenación de las medidas ya muestra el riesgo más importante que podrían correr en el futuro los Acuerdos y la necesidad de prevenirlos y evitarlos. Sin embargo, la distinta perspectiva entre estabilización y reforma estaba muy afectado por el plazo de duración de los Acuerdos. Un año constituía un horizonte posible para contemplar la viabilidad de las medidas de estabilización, pero resultaba demasiado breve para permitir la aplicación de las medidas de reforma. Podría ocurrir así que, mejorada la balanza de pagos y conseguido un margen mayor de estabilidad interna, algunas fuerzas políticas y sociales considerasen conseguido lo fundamental y demorasen las políticas de reforma, incumpliendo de esta manera lo pactado. De este riesgo habían intentado prevenirse los Acuerdos de la Moncloa mediante la fijación de los plazos que trataron de concretarse al máximo en las distintas medidas propuestas. Sin embargo, el calendario de la estabilización tenía fechas más próximas que el de las reformas. Este hecho, unido a la breve dimensión temporal concedida a los Acuerdos de la Moncloa, iba a decidir la marcha de los acontecimientos posteriores.

En efecto, en 1978 la economía española había realizado una buena parte de los ajustes económicos que ya se habían afrontado en otros países. Como consecuencia de estos ajustes se logró el restablecimiento de la balanza de pagos y un descenso de la inflación⁶². Esta situación condujo al Gobierno aprovechar el éxito de las medidas económicas para inclinar a su favor el poder político en unas elecciones generales. La falta de algunas reformas o el retraso en su realización y, sobre todo, la sospecha de esa

⁶² Esto no se consiguió sin costes, puesto que vino acompañado de un avance lento de la actividad productiva y un aumento del paro.

convocatoria de elecciones disminuyeron progresivamente el apoyo de la izquierda a la política pactada (García Delgado, 1993, 52). Cada cual quería apuntarse los éxitos y cargar sobre otros el origen de los problemas, y la Reforma Tributaria formó parte de las piezas utilizadas en este juego. Así, la reforma fiscal empezó a ser objeto de críticas contrapuestas por la izquierda y la derecha. Los primeros la acusaban de corta, poco progresiva, de incidir demasiado sobre el trabajo, y de proteger demasiado la inversión en vivienda y en valores. Los segundos la acusaban de confiscatoria, desestimuladora del ahorro y de la inversión y de gravar excesivamente a la familia.

Después de 1978, el compromiso de UCD con los cambios económicos se debilitó considerablemente a medida que se fue enfrentando a las divisiones internas. En 1978, Fuentes Quintana dimitió de su puesto como protesta por la lenta implementación de algunas reformas económicas. El nuevo Vicepresidente para los Asuntos Económicos, Fernando Abril Martorell, decidió que en algunas áreas la reforma estructural debía ir a un ritmo más lento hasta que las condiciones económicas mejorasen. Además, UCD se enfrentaba a muchos temas políticamente complejos, incluyendo la creación del Estado de las Autonomías, el terrorismo, los cuales requerían su atención más inmediata.

Por otro lado, UCD tenía ciertas características que hacían difícil que actuase verdaderamente como un partido reformista. UCD era en la terminología de Shefter "un partido internamente movilizado". Este tipo de partidos "están fundados por élites que ocupaban posiciones de poder en el régimen anterior y que intentan movilizar un apoyo popular detrás de ellos para ganar el control del gobierno o para asegurar su control sobre él" (Shefter, 1978, 415). UCD exhibía esas características: estaba formado por una amplia variedad de grupos políticos algunos de cuyos líderes habían formado parte del Régimen Franquista. Esto dificultaba la labor de los políticos con mentalidad reformista, porque los grupos sociales que se oponían a las reformas tenían voz incluso en el propio Gobierno, y limitaba el margen de acción del partido. Un destacado miembro de UCD reconocía que "en UCD había aspectos centrales, unos programas

de mínimos en los que todos estábamos de acuerdo. Conforme en el marco político íbamos descendiendo a los detalles, las matizaciones eran mayores”⁶³.

En cuanto a la reforma tributaria dentro de este partido existían diferentes grupos con visiones distintas dicha reforma. “Unos pensaban que la economía estaba muy mal y que era mejor esperar a que fuera mejor. Otros opinaban que era mejor empezar a asentar las bases de la democracia para hacer la reforma fiscal. Otros como los demócrata-cristianos creían que podía acabar con el ahorro. Pero Suarez apoyó la reforma fiscal”⁶⁴. En ese sentido, la actitud del Presidente hacia la reforma fiscal fue determinante para la realización de dicha reforma.

En ese primer momento de la transición, en que había que apelar a un electorado que demandaba un aumento del gasto social y que criticaba el sistema tributario vigente en el franquismo, la reforma fiscal permitía lograr dos objetivos: conseguir mayores recursos y de una forma más justa. Además, de la favorable actitud de Suárez hacia la reforma fiscal, ésta pudo realizarse por varias razones. Como ya hemos mencionado, en los inicios de la transición los grupos de presión no estaban organizados y los sectores de UCD a los que no les gustaba la reforma fiscal no tenían peso suficiente. Por otro lado, el acuerdo existente entre UCD y el partido mayoritario en la oposición en torno al cambio tributario permitió la aprobación de la reforma. Así, un miembro del PSOE que participó activamente en el proceso señalaba “en el año 78 el sector más conservador de UCD ofrecía resistencias, pero estas se superaron por la coordinación entre PSOE y UCD”⁶⁵. Todos estos factores permitieron que los líderes políticos que querían la reforma fiscal tuvieran además capacidad para llevarla a cabo. Sin embargo, esta situación cambió con el tiempo.

Los grupos que querían detener el desarrollo de la reforma fiscal fueron adquiriendo un mayor peso en el partido. Así un

⁶³ Entrevista realizada por la autora a Fernando Abril Martorell el 20 de mayo de 1997.

⁶⁴ Entrevista realizada el 14 de octubre de 1996.

⁶⁵ Entrevista realizada a Enrique Barón el 17 de febrero de 1997.

miembro del equipo que llevó a cabo la reforma fiscal señalaba “dentro de UCD había una derecha conservadora que estaba en contra de las reformas. Estas personas tenían un peso importante en el partido”⁶⁶. En este periodo, se dio un cambio en las ideas económicas de los líderes políticos de derechas influenciados por el modelo neoliberal en el que el Estado jugaba un papel mucho menos relevante que en el modelo keynesiano. Desde esta perspectiva, una reforma fiscal como la aprobada en 1978 perjudicaría la inversión privada que era fundamental para lograr un mayor crecimiento económico. Las nuevas ideas económicas de estos grupos se combinaron con una menor independencia del partido en el Gobierno de los grupos de presión. Así, Fuentes Quintana reconocía que “el primer gobierno de UCD tenía mayor independencia de los grupos de presión. Desde octubre hasta finales de enero se fue parando la reforma”. Por otro lado, el consenso existente entre UCD y PSOE en los inicios de la transición que había permitido realizar la reforma fiscal se rompió y las discrepancias se manifestaron más claramente. El resultado de todos estos factores fue que el margen de maniobra que había tenido la UCD para realizar la reforma fiscal se redujo.

En la izquierda parlamentaria, sindicatos y parte de la Administración Fiscal existía un grupo que expresaba su temor o duda respecto a la aplicación de dicha reforma. Sus dudas estaban basadas en varios hechos: las presiones procedentes del alto empresariado organizado; las características de la cultura fiscal española cuyos contenidos precisaban, a su juicio, de largo tiempo para su cambio; en la profundidad de la propia crisis económica y su inevitable impacto en el desarrollo de una reforma cuya implantación era un proceso complejo en sí mismo. Así mismo pensaban que al ser la reforma fiscal el primer paso para reformar profundamente el sector público en definitiva, y al existir múltiples intereses dominantes para hacer fracasar reformas tan necesarias como moderadas, era muy difícil que la reforma siguiera adelante. Para este sector las proclamas de los otros sectores sobre la

⁶⁶ Entrevista realizada por la autora el 1 de octubre de 1996.

intolerable presión fiscal que originaba la reforma de 1977 no pretendían sino ralentizarla, vaciarla de contenido, por la vía de no tolerar el levantamiento del secreto bancario y la no aplicación del delito fiscal a los grandes defraudadores. Medidas que por sí mismas y correctamente aplicadas no sólo significarían una profundización en la reforma, en la lucha contra la desigualdad, sino que también legitimarían a aquella ante la ciudadanía que paga al fisco.

Como hemos señalado los resultados económicos de los Pactos de la Moncloa, unidos a la llegada de la Constitución a finales de ese ejercicio, constituyeron las bases para que Suárez se decidiera a convocar las elecciones generales de marzo de 1979 y cerrar con ello la política de consenso. Unas elecciones que perdió el partido más fuerte de la oposición, el PSOE, pero que tampoco fueron totalmente satisfactorias para UCD. La aspiración de este partido era lograr una mayoría absoluta que le permitiese gobernar desde el disenso político, pero no lo consiguió. Desde marzo de 1979, los gobiernos políticamente débiles de UCD se verían obligados a afrontar una situación de especial dificultad ante una oposición fuerte del PSOE y otros partidos y ante los obstáculos crecientes que partían de la situación económica⁶⁷.

La transición económica inició en esa fecha una nueva etapa diferente desde el punto de vista político. Esa convocatoria, realizada al calor del éxito de las medidas estabilizadoras de los Acuerdos de la Moncloa, impidió la continuidad de la política pactada, con el rechazo de los Sindicatos a la firma de nuevos pactos en 1979⁶⁸. Las elecciones generales del 79 se iban a celebrar sin pactos ni presupuesto.

⁶⁷ En 1979 se produjo el segundo shock del petróleo. El PIB sólo creció un 0,2% respecto al año anterior. El desempleo aumentó en casi 2 puntos (pasó de 7,1 a un 8,7%) y la balanza comercial empeoró.

⁶⁸ En febrero de 1980 se firmó el Acuerdo Marco Interconfederal (AMI) entre la CEOE y la UGT, ddo que CCOO decidió, finalmente no asumirlo formalmente. El AMI estableció una banda salarial entre el 13 y el 16% cuya aplicación efectiva no podía representar un avance significativo en la contención de la inflación y de los costes reales del

La reforma tributaria dejaba de contar así con el apoyo de todas las fuerzas políticas, con lo cual el desarrollo de las medidas que habían quedado pendientes de su gradual realización habría de efectuarse en un clima político distinto. Para aquel entonces se habían conseguido aprobar dos leyes de la reforma fiscal: las que regulaban el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y la de Sociedades. Quedaban pendientes de reforma el resto de los impuestos directos e indirectos, cuyo contenido y desarrollo debían decidirse desde la política de disenso a la que llevaban inevitablemente las elecciones generales de 1979. En consecuencia, la suerte de la reforma fiscal quedaba unida, por esta circunstancia política, al resultado de las elecciones generales que iban a definir una etapa diferente para la reforma tributaria a la vivida en el período 1977-78.

El partido en el gobierno ganó las elecciones consiguiendo 167 diputados y el PSOE quedó segundo con 121. AP perdió 16 diputados y el PCE ganó 3 con lo que se quedó con 23. La estrategia de UCD no varió por los resultados de estas elecciones, sino por las divisiones internas del partido y la presión de los grupos de interés. Estos dos factores fueron los que provocaron el cambio de estrategia de UCD hacia la reforma fiscal. Suárez pensó que podía gobernar sin consenso con apoyos parlamentarios alternativos. El debate de investidura del Presidente Suárez mostró claramente esta nueva estrategia de los Gobiernos de UCD. Este cambio de estrategia en UCD coincidió con la crisis sufrida por el PSOE. En 1979 este partido perdió las elecciones generales de marzo y tuvo muy malos resultados en los comicios municipales de abril. Hasta diciembre de ese año no tomó su primera iniciativa que fuer ofrecer un pacto al Estatuto de Autonomía de Andalucía que Suárez rechazó.

En ese contexto la reforma tributaria detuvo su marcha. Los proyectos de leyes de los nuevos gravámenes se retrasaron y demoraron en las Cortes sin aprobarse ninguna de las disposiciones fundamentales. No sólo no se mejoró, ni potenció, ni amplió la

trabajo en la economía española porque el incremento registrado en 1979 fue del 14,1%.

Administración tributaria, sino que además se incorporaron medidas que reconocían oficialmente desviaciones importantes entre bases reales y fiscales. Del lado del gasto público y el Presupuesto, las concesiones de la Hacienda débil fueron aún mayores. No se previno ni se cortó el aumento de los gastos públicos de transferencia, que se convirtieron en protagonistas de un déficit fiscal de crecientes proporciones que afectó negativamente a la actividad económica del país.

El debilitamiento del Gobierno aumentó con el impacto de la moción de censura planteada por el PSOE en mayo de 1980, tras la cual el Presidente Suárez cesó al Vicepresidente Abril Martorell y planteó en septiembre la cuestión de confianza. La crisis interna de UCD, a su vez, aumentó la situación de debilidad progresiva. Los problemas se agravaron con el intento de golpe de Estado del 23 de febrero de 1981. Como consecuencia de todos estos problemas dimitió el Presidente Suárez, incorporándose a la cabeza del gabinete Leopoldo Calvo Sotelo.

En la presentación de las líneas básicas que contendría la política del nuevo Presidente, no figuraba la reforma fiscal (Tamames,1985,62-63). Un nuevo Gobierno de UCD con los mismos problemas que el anterior no podía hacer frente al proceso de descomposición política del partido que lo sostenía y las esperanzas del gobierno concebidas en torno al Acuerdo Nacional del Empleo no pudieron sostenerse. El Acuerdo Nacional de Empleo negociado entre los meses de abril y mayo de 1981 tuvo, en primer lugar, un importante significado político: era la primera vez desde los Pactos de la Moncloa que se conseguía la unanimidad entre el Gobierno, los partidos políticos⁶⁹, las fuerzas sindicales más representativas y las organizaciones empresariales sobre los problemas básicos de la economía y la forma de enfrentarlos (Linde,1990,50). Sin embargo, el pacto no pudo

⁶⁹ Aunque los partidos políticos de la oposición no estuvieron presentes formalmente en la negociación, la participación de UGT y CC.OO implicaba la aceptación del PSOE y del PCE del contenido de la negociación y de sus resultados.

sostenerse porque redujo la capacidad adquisitiva de los trabajadores y los sindicatos no estaban dispuestos a aceptarlo.

Un año después de su firma, el ANE y las discusiones sobre su cumplimiento no eran más que preparativos de la batalla política que se iniciaba cara a las próximas elecciones generales. El proceso de descomposición de UCD prosiguió en los primeros meses de 1982, manifestándose tanto en el sentido de que militantes y diputados abandonaban el partido para adherirse a otras formaciones políticas, como en el rechazo a UCD por parte de las organizaciones empresariales. Este rechazo tuvo su manifestación más clara en la campaña que la CEOE realizó en favor de AP en las elecciones autonómicas para Andalucía. Entre el triunfo del PSOE en estas elecciones, en el mes de mayo (en las que obtuvo el 52% de los votos), y la convocatoria de elecciones generales, el 27 de agosto de 1982, transcurren tres meses en los que la política económica entró en una coyuntura típicamente preelectoral. La convocatoria electoral paralizó todos los intentos de reforma tributaria y el partido en el Gobierno aceleró el gasto público en un intento de ganar popularidad. La evolución de la reforma tributaria en este período, por tanto, queda explicada por disposiciones menores y Leyes de presupuestos. La política presupuestaria en cuanto a los ingresos se resume en un crecimiento moderado de la presión fiscal en cada año⁷⁰. La reforma tributaria había alcanzado el término de esta época su techo recaudatorio. En concreto, durante 1980 y 1981, crecieron más los impuestos indirectos que los directos (los primeros crecen un 27% frente a un 18% de los segundos).

Esta es la situación en la que se llega a las elecciones del 28 de octubre de 1982 ante las que los diversos grupos políticos comparecieron con muy distintas propuestas de reforma fiscal a diferencia de convocatorias electorales anteriores. En estos comicios confluyeron dos propuestas de reforma tributaria radicalmente opuestas. Por un lado, el cuadro fiscal del proyecto aprobado en la

⁷⁰ Desde finales de 1978 a 1980 la presión fiscal pasa de un 24,4% a un 26,9%. En ambos años la presión fiscal crece en algo más de un punto (un 1,1 de 1978 a 1979 y un 1,4 de 1979 a 1980).

Ley de Medidas Fiscales Urgentes, cuya lógica fundamental acordaron todos los partidos políticos con representación parlamentaria en la Moncloa. Los partidos políticos de centro e izquierda respondían aún a estos criterios, aunque con variaciones de grado, sólo importantes en el impuesto patrimonial. Por otro lado, estaba la propuesta de reforma fiscal de la derecha, con la que AP se desligó abiertamente de sus compromisos reformadores firmados en 1977. Esa oferta nueva de reforma fiscal de AP aparecía ya en 1978 en los proyectos de la CEOE y se concretó, con precisión, en el documento "Una política fiscal al servicio de la reactivación económica" del Círculo de Empresarios (1982). Esta propuesta de AP-Círculo de Empresarios, se oponía frontalmente, como ya se ha mencionado, a la firmada y comprometida previamente por AP en los Acuerdos de la Moncloa⁷¹.

Los resultados electorales abrieron una nueva etapa de la reforma fiscal. Dicha reforma ya no discurrió a partir del consenso como la primera, ni bajo el signo desfavorable de una debilidad del Gobierno que detuvo el proceso reformador en la segunda etapa de la reforma tributaria. La sólida mayoría parlamentaria lograda por el

⁷¹ En efecto, con el propósito de reactivar la economía propugnaba el aumento del ahorro y la inversión privadas. Este objetivo reclamaba de la fiscalidad siete grandes núcleos de medidas: 1) Suprimir el impuesto sobre el patrimonio. 2) Modificar el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en cuatro direcciones: elevando el mínimo exento hasta 750.000 pesetas, desgravando toda cantidad dedicada a la inversión productiva, variando el tratamiento de la familia como unidad contribuyente mediante las adecuadas desgravaciones, y modificando la tarifa del impuesto en favor de las rentas medias, pero sin gravar en exceso las rentas altas. 3) En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas la desgravación total de la inversión productiva. 4) En los Impuestos sobre Sucesiones y donaciones se proponía la retirada de las Cortes del Proyecto de Ley enviado por UCD. 5) El establecimiento del concepto de "límite máximo de presión fiscal individual", tanto para personas físicas como jurídicas. 6) La aplicación del IVA de forma gradual y suave. 7) La adecuación de la Administración Tributaria para infundir la máxima confianza al contribuyente, haciendo descansar la inspección en el "principio de ayuda, asesoramiento y buena fe del contribuyente".

PSOE, unida a la defensa de la mayoría de los cambios fiscales pactados en la Moncloa por los partidos del centro y centro-izquierda, definieron una situación nueva al enfrentarla con una propuesta de reforma tributaria radicalmente diferente propugnada por AP como principal partido de la oposición.

4.4 Balance de la reforma tributaria de 1977-78

Cualquier juicio que se emita sobre la reforma tributaria de 1977 tiene que tener en cuenta la situación del sistema fiscal que se pretendía reformar y el logro de los objetivos que aspiraba a alcanzar. A la hora de evaluar la reforma tributaria, sin embargo, hay que tener en cuenta que una reforma como ésta necesita tiempo para establecerse y que sus resultados se reflejaran a medio plazo. Aunque en nuestra investigación, nos hemos centrado en el periodo inicial de dicha reforma, es decir, en su establecimiento, para determinar si dicha reforma obtuvo los resultados esperados por los líderes políticos es preciso ampliar el periodo de estudio. En la primera parte de este apartado señalamos las deficiencias que caracterizaron la reforma fiscal iniciada en 1977, para luego destacar los resultados que se obtuvieron una vez desarrollada dicha reforma.

4.4.1 Deficiencias de la reforma fiscal

Con la modernización de la normativa sobre sanciones y gestión tributaria, así como con la Ley de Activos Financieros la reforma de 1977 logró reducir, en alguna medida, el fraude fiscal, pero este siguió siendo elevado. Durante el gobierno de UCD la estimación del fraude⁷² se limitó a dos periodos 1979 y 1980. En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el grado de cumplimiento en 1979 era bajo. El porcentaje de declaraciones presentadas sobre

⁷² Los datos sobre el fraude proceden de Valiño (1988) y Fuentes Quintana (1983).

unidades obligadas a declarar fue de 54,7%. Aumentó en 3,6 puntos porcentuales en 1980, pero siguió siendo reducido. Si atendemos a las fuentes de renta, el mayor porcentaje de cumplimiento correspondió al trabajo⁷³ que ganó 8,3 puntos porcentuales de un año a otro. En las restantes rentas, el cumplimiento era muy bajo, y con tendencia a decrecer. Entre 1979 y 1980 se produjo un aumento del número de contribuyentes de un 17%, con una elevación de la renta declarada a un 30%. Este incremento pertenecía a un grupo de contribuyentes que, con rentas superiores al límite, no cumplieron con la obligación de declarar en 1979⁷⁴.

En el Impuesto sobre la Renta de las Sociedades el 36%⁷⁵ de las entidades obligadas a declarar no lo hacían. En 1979 también falló la declaración de las cooperativas, por ser, para ellas, el primer año de vigencia de la obligación de declarar. En el sector industrial se declaraba un 63% de la actividad económica y del excedente. En cambio, en el sector servicios, excluyendo Banca e Instituciones Financieras y Seguros, la cobertura era del 37%. Las conclusiones sobre el fraude en el Impuesto sobre el Patrimonio se refieren a 1980. Se deduce que el fraude era bajo, excepto en el caso de los bienes afectos a negocios comerciales e industriales y en el de las acciones y participaciones sin cotización en bolsa. Otra cosa distinta es que, por la aplicación de los criterios de valoración, quedase sin gravar una parte importante del valor del patrimonio⁷⁶. En los impuestos sobre consumos, no se apreció presencia de fraude en Impuestos Especiales y Lujo. En cuanto al Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, en 1979 la proporción de ventas declaradas sobre ventas a gravar reflejó un 33,9% de fraude⁷⁷.

⁷³ 52,3% en 1979 y 59,6% en 1980.

⁷⁴ Esto queda corroborado por el aumento de la renta declarada del 30%, mayor que el aumento de la renta monetaria entre los dos años, que es sólo del 15,5%.

⁷⁵ Este porcentaje se localizaba en las actividades comerciales y de transportes y en la industria de alimentación.

⁷⁶ Sólo se gravaba el 55% del importe del patrimonio.

⁷⁷ El menor porcentaje de fraude se dio en: productos farmacéuticos, electrodomésticos, industria láctea. De hecho, en los sectores básicos como

A pesar del aumento de la recaudación en la imposición directa, el impuesto sobre la renta continuó teniendo un defecto fundamental: la falta de generalidad. En 1982⁷⁸ tan sólo un 59% de los contribuyentes obligados a declarar lo hacían, mientras que las rentas declaradas sólo eran un 44% de las que deberían declararse a Hacienda. Estas cifras muestran claramente que el impuesto sobre la renta era en los primeros años de aplicación de la reforma un impuesto desigual. La tributación era también desigual en las rentas según su origen y lo era, asimismo, según el procedimiento de estimación. Según su origen porque las rentas de trabajo presentaban una amplia divergencia entre lo que se gravaba y lo que se ingresaba (tan sólo se gravaban el 54% de los ingresos de trabajo), pero esta diferencia era aún mucho mayor para las rentas procedentes del capital mobiliario, inmobiliario y las actividades empresariales y artísticas, para las cuales tan sólo un 24,7% de las rentas ingresadas eran objeto de conocimiento de Hacienda. También existen discrepancias importantes según los métodos de estimación de la renta. El llamado método de estimación objetiva singular no expresaba la auténtica capacidad de pago de los contribuyentes.

Este defecto, sembrado por la falta de generalidad de la imposición y la discriminación entre contribuyentes, se recoge plenamente en la opinión de los ciudadanos sobre el proceso de reforma tributaria⁷⁹. Las encuestas realizadas después de la reforma de 1977 mostraban que una amplia mayoría consideraba que los impuestos eran fuertes o muy fuertes y que además eran crecientes, es decir, que cada año se pagaba más que el anterior y que se pagaría más en el futuro. Asimismo, se observa que aunque aumentó el

energía eléctrica o siderurgia el fraude era prácticamente inexistente. El mayor porcentaje de fraude se observó en el sector de servicios personales (de 90 a 96%), productos agrícolas y ganaderos (aproximadamente 80%), sanidad y servicios veterinarios (80%), industria de precisión (aproximadamente 85%), reparación de otros bienes de consumo (aproximadamente 70%), y en hostelería y similares (77%).

⁷⁸ Los datos proceden de Valiño (1988).

⁷⁹ Estas encuestas fueron realizadas por Alvira y García Lopez en 1981 y en 1988.

porcentaje de españoles que pensaban que la distribución de los impuestos había mejorado, todavía eran más los que opinaban que no había sido así.

La importancia de contabilizar las modificaciones del gasto público como parte de la reforma fiscal apunta claramente en la degradación registrada en la ratio beneficios del gasto público y sacrificio de la imposición, obtenida de la opinión de los contribuyentes. La diferencia entre beneficios derivados del gasto público y el sacrificio exigido por los impuestos ascendía, en noviembre de 1975 a -0,22, es decir consideraban que el sacrificio era mayor que el beneficio, y pasó a -1,16 en junio de 1980, luego la distancia entre el sacrificio que suponían los impuestos y los beneficios obtenidos por los servicios públicos aumentó en 0,94.

Estos datos plantean una cuestión fundamental: si los líderes políticos son sensibles a las preferencias de los ciudadanos ¿por qué el PSOE cuando llegó al poder decidió continuar con la reforma fiscal si la mayoría de los ciudadanos consideraban que la relación beneficios del gasto público/costes de los impuestos había empeorado?. La clave es que los líderes políticos no sólo se fijan en la opinión media de los ciudadanos sobre la reforma fiscal o sobre los impuestos, sino que también consideran relevante la distribución de dichas opiniones entre distintos sectores. Así, los políticos pueden decidir continuar con una reforma fiscal que aumente la presión fiscal porque sectores estratégicos como por ejemplo la clase media urbana considera que no paga excesivos impuestos y que recibe más beneficios en forma de gasto que lo que contribuye. Esto es precisamente lo que ocurrió con el PSOE. Cuando llegaron al poder decidieron profundizar la reforma fiscal para poder conseguir recursos con los que llevar adelante políticas redistributivas. Como demuestra Boix (1996) al comienzo de su mandato, el aumento de la presión fiscal no tuvo consecuencias electorales. Sin embargo, aunque el respaldo de grupos sociales como los jubilados o los trabajadores no se vio afectado por la subida de impuestos, con el tiempo el apoyo al PSOE por parte de las clases medias urbanas varió. Este colectivo pensaba que se estaba transfiriendo demasiada renta a otros grupos y estaban

pagando excesivos impuestos y retiró su respaldo al partido en el Gobierno.

La falta de generalidad en la aplicación del Impuesto sobre la Renta apunta hacia otras dos aspectos insuficientes de la reforma fiscal: las deficiencias de la Administración Fiscal y la debilidad de la información disponible sobre las actividades de los contribuyentes, en lo que coincidían todos los entrevistados. La Administración Fiscal no se reforzó ni en sus medios, ni en su organización para que pudiera desarrollar las tareas que de ella pedía el nuevo cuadro tributario. En palabras de un protagonista de la reforma fiscal de 1977 “la reforma fiscal se paralizó en 1978 porque había problemas técnicos de ejecución. Los cambios en la administración que requería dicha reforma se dieron con mucha lentitud”⁸⁰. La información de la Administración Fiscal sobre las actividades del contribuyente registraba asimismo notables deficiencias. Estas eran perceptibles para los propios funcionarios en el tratamiento integrado de la información por el Centro de Proceso de Datos, que se consideraba muy deficiente. De otra parte, no se programó ni realizó la alteración radical precisa en el sistema catastral y de censos, cuya importancia para la reforma fiscal habían acentuado los expertos. La información estadística disponible para analizar el cumplimiento del Impuesto sobre la Renta registra deficiencias que la Comisión del Fraude expuso detalladamente y que deberían incorporarse si de verdad se aspiraba a generalizar el cumplimiento del impuesto y a combatir su amplia evasión.

Otro problema de la reforma tributaria del 77 es el desarrollo desigual en los dos grandes campos en que se pueden agrupar las modificaciones fiscales. En este sentido, se recorrió un largo trecho en el campo de la imposición directa sobre la renta y los beneficios y no se dieron apenas pasos en el campo de la imposición indirecta. En ésta última tan sólo se registró una cierta ordenación de los tributos preparatorios para la adopción del impuesto sobre el valor añadido. El proyecto de ley sobre este impuesto indirecto fundamental

⁸⁰ Entrevista realizada por la autora el 10 de marzo de 1997.

acumuló mucho tiempo en las Cortes sin que se tomara ninguna decisión sobre su aprobación.

Entre los hechos que han sembrado más perplejidad en los estudios del sistema fiscal español, figura la unánime inclusión del Impuesto sobre el Patrimonio Neto en los programas electorales de 1977. No menos perplejidad suscita en algunos estudios sobre el Patrimonio Neto en España su rápida aceptación en 1977 a la vista de las reacciones que el gravamen había despertado en la historia fiscal española. En pocas partidas se habrán expresado tensiones que expliquen mejor la evolución de la reforma y sus problemas como las que se manifestaron sobre la incorporación, regulación y vigencia del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio Neto. Estas tensiones permanecieron ocultas tras la pasiva conformidad prestada al Impuesto del Patrimonio creado por la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal de 1977. Tan sólo en 1982 hizo su aparición esa controversia que siempre ha acompañado a la imposición patrimonial. Fue entonces cuando el Presidente de la Comisión de Hacienda aclaró por qué no se había conseguido la aprobación de este impuesto: "el proyecto de ley no se ha debatido porque no hay voluntad de que este impuesto se consolide en su actual dimensión, pues en UCD hay amplio consenso para sustituir el actual impuesto sobre el patrimonio por otro que grave las grandes fortunas"⁸¹. El documento del Círculo de Empresarios, "Una Política Fiscal al servicio de la Reactivación Económica", se unió a estas críticas y propuso en sus conclusiones "suprimir el Impuesto sobre el Patrimonio Neto por ser un gran freno para el ahorro, además de una vía fácil para la confiscación indirecta de los patrimonios". Como ya se ha mencionado anteriormente AP convirtió esta propuesta de oferta fiscal en su propuesta de reforma tributaria en el programa presentado a las elecciones del 28 de octubre.

⁸¹ Esas afirmaciones se difundían en el número 1 de la revista del Instituto de Estudios Económicos para 1982 que contenía una amplia documentación referida al Impuesto sobre el Patrimonio Neto, precedida de un breve estudio introductorio en el que se realizaba una dura crítica a la adopción por la Hacienda española de ese gravamen.

Mientras tanto, y testimoniando una vez más las contradicciones ideológicas y programáticas del partido, UCD comparecía a las elecciones con una propuesta de reforma tributaria en la que había desaparecido el Impuesto sobre el Patrimonio Neto. Tampoco se recogía el amplio consenso que el Presidente de la Comisión de Hacienda revelaba que existía en UCD para sustituir dicho impuesto por un gravamen de las grandes fortunas. De hecho, la respuesta que encontraba el elector ante el Impuesto sobre el Patrimonio en la oferta de reforma tributaria de UCD en las elecciones de 1982 era un silencio elocuente. Esta breve historia del Impuesto sobre el Patrimonio Neto nos lleva a plantearnos varias preguntas: ¿por qué todos los partidos políticos aceptaron en sus propuestas de reforma tributaria de 1977 el Impuesto sobre el Patrimonio Neto?, ¿por qué no se planteó su derogación antes, sustituyéndolo por una versión definitiva del mismo disponible en las Cortes desde enero de 1978?, ¿por qué ese gravamen se negó frontalmente en la oferta de reforma tributaria de la derecha en octubre de 1982 y se eliminó toda referencia al tributo por los partidos del centro?. Las respuestas a estas preguntas son muy importantes para conocer y valorar los problemas y dificultades de la introducción del Impuesto sobre el Patrimonio Neto en España. Asimismo, nos proporciona algunas claves para conocer los problemas del proceso reformador de la fiscalidad emprendido en 1977.

El Impuesto sobre el Patrimonio contaba con varios factores que favorecían su inclusión en la reforma tributaria: el amplio consenso en la Administración Tributaria, y sobre todo la experiencia de la inspección tributaria en su lucha contra el fraude en la imposición directa sobre la renta. En este sentido, la experiencia histórica que la inspección había vivido apuntaba a que el patrimonio debía entrar en el juego si se quería convertir en un tributo verdadero el impuesto sobre la renta. La necesidad de conocer el patrimonio para estimar la renta constituye una condición para evitar el tener en el papel unos impuestos sobre la renta progresivos en sus tarifas, pretendidamente generales en su denominación, pero limitados por su impotencia recaudatoria. La causa de esta limitada recaudación se halla en la aplicación de tarifas progresivas empeñadas en gravar más y más

(por la creciente progresividad de sus tipos) que recaen realmente sobre menos contribuyentes y menos renta debido a la huida de la renta hacia el patrimonio. Por ello, cuantos conocían la experiencia fiscal española urgían el conocimiento del patrimonio para asentar un impuesto sobre la renta en España.

El consenso existente entre todos los partidos políticos para incluir el Impuesto sobre el Patrimonio en la reforma de 1977 no se extendía a la forma concreta que dicho impuesto debía adoptar. En otras palabras, la existencia de este impuesto no se cuestionaba, lo que sí se discutía era la clase de impuesto a aplicar. El proyecto de Ley presentado por el gobierno no coincidía plenamente con las propuestas contenidas en los Libros Verde y Blanco. Atendiendo a estas últimas quedaba patente que el principal objetivo de este impuesto era el de control y, a través de éste, el de justicia fiscal o equidad. Este objetivo se muestra en la intención de gravar tanto a las personas físicas como a las jurídicas, y en la exclusión única de los activos con grandes dificultades de valoración. El Proyecto de Ley continuó defendiendo este impuesto como un instrumento de control de la imposición directa. Pero ante la situación de crisis económica que atravesaba la nación, el objetivo de eficiencia⁸² se incorporó a los pretendidos por el Gobierno, aunque subordinado a los básicos de control y equidad.

El acuerdo al que se llegó refleja un Impuesto sobre el Patrimonio que mantenía sus objetivos iniciales aunque, tras algunas modificaciones efectuadas, podía descubrirse una mayor atención al objetivo de mejorar su progresividad⁸³. La izquierda no quiso desaprovechar la ocasión de utilizar las posibilidades redistribuidoras del impuesto, logrando en muchos casos sus objetivos. La derecha, por su parte, también aceptó el impuesto. Las razones de dicha

⁸² Se descubre este objetivo por la intención de gravar únicamente a las personas físicas y por una progresividad mínima que empieza a funcionar a partir de las fortunas muy altas.

⁸³ Destacan, en este sentido, las modificaciones introducidas en la tarifa que hicieron el impuesto más progresivo, se redujo la amplitud de los tramos de las bases y se amplió su número, aplicando unos tipos que iban desde el 0,20% al 2%.

aceptación se encuentran precisamente en la época en que nació el impuesto y el ambiente de negociación que entonces se vivía. Ya se ha mencionado anteriormente que las fuerzas políticas consideraron la reforma fiscal como una moneda de cambio por repartir más equitativamente los costes de la política de estabilización contenida en los Pactos de la Moncloa. Por otra parte, los grupos de derecha esperaban, a través de las enmiendas presentadas, conseguir ventajas para los activos patrimoniales que representasen ahorro o que pudieran fomentar la inversión. El resultado fue, como ya adelantamos, un Impuesto sobre el Patrimonio que superaba su intención de control para convertirse en un impuesto netamente redistributivo, con una atención al objetivo de eficiencia reducida o prácticamente nula.

La regulación que se realizó del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio Neto en 1977 fue tosca y provisional, ya que se consideraba que más adelante debería sustituirse por un verdadero impuesto sobre el patrimonio. Para ello debía pasar por la prueba de su adecuada estructuración y de su efectiva vigencia. Estas dos pruebas por las que se contrasta la calidad y la validez de un Impuesto sobre el Patrimonio Neto constituían retos formidables que obligaban a plantearse y a discutir todos los problemas básicos que ocasiona a la Administración tributaria una reforma fiscal que actualice la imposición directa. Concretamente, obligaba a responder a las tres condiciones de las que depende su administración: los medios en materia censal; el acceso de la Administración Tributaria a una información tradicionalmente paralizada por obstáculos institucionales; la disponibilidad de medios personales y una organización distinta de la Administración Tributaria. En el contexto posterior a 1978 en el que el Gobierno de UCD disponía de un menor margen de maniobra por la presión de los grupos de interés y por su mayor división interna, el partido no quiso suscitar un debate público que airease esas cuestiones vitales de las que dependía la suerte del proceso de reforma fiscal. Para los intereses conservadores la mejor estrategia era dejar que el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio Neto alargase su vigencia, para que a la vista de su manifiesta tosquedad, de sus perceptibles

defectos de aplicación y la imposibilidad de la Administración de aplicarlo, se terminase por derogar algún día. Dejar que el impuesto extraordinario se agostase al calor de sus limitaciones y pedir después su supresión era la mejor manera de no entrar en la espinosa e inevitable polémica de los grandes temas de la reforma fiscal a los que llevaba la instauración definitiva del tributo. Una polémica en la que los intereses conservadores temían ver denunciados sus privilegios y en la que correrían el riesgo de perderlos.

4.4.2 Los resultados de la reforma fiscal

Los logros de la reforma fiscal iniciada en 1977 fueron notables, pero los hacendistas tienden a resaltar las deficiencias y la paralización de la reforma en 1978. Sin embargo, la reforma tributaria es una reforma estructural que requiere tiempo para su aplicación y sus resultados tienen que verse con un horizonte temporal más largo. A partir de 1983 los socialistas reanudaron los planes tributarios de 1977, por lo que un destacado dirigente del PSOE se refería a dichas medidas como “perfeccionamiento de la reforma” antes que “segunda reforma tributaria”⁸⁴.

Indudablemente, la reforma fiscal de los años 77-78 mejoró la capacidad recaudatoria del sistema, lo que se refleja en un aumento de la elasticidad renta de los impuestos de 1,11 en 1970-1977 a 1,22 en 1975-1985⁸⁵. La presión fiscal aumentó un punto porcentual del PIB en promedio anual, ritmo que dobla el registrado en el periodo 1967-75 y que supera holgadamente al que se observa en los países comunitarios entre 1975 y 1985. Esta aceleración, sin embargo, no logró alcanzar la magnitud que hubiera sido necesaria para financiar los aumentos del gasto público producidos en el mismo periodo. Los presupuestos para las políticas sociales aumentaron, financiados al menos en parte

⁸⁴ Entrevista realizada por la autora a José Borrell el 18 de junio de 1996.

⁸⁵ Esta elasticidad fue superior a la obtenida en la Comunidad Europea (0,98).

por un incremento de los ingresos procedentes de los impuestos. Si examinamos los gastos en pensiones, prestaciones de desempleo, sanidad y educación en España, aumentaron en términos reales en un 39,7% entre 1975 y 1982; como proporción del PIB pasaron del 9,9% en 1975 al 17,8% a fines del decenio de 1980.

Por otro lado, la carga fiscal se repartió con más equidad. El peso de los impuestos indirectos se redujo en el conjunto de los ingresos del Estado.

Cuadro 4.4: Estructura de los ingresos no financieros de las Administraciones Públicas. (en %)

Años	Contribuciones sociales	Impuestos indirectos	Impuestos directos
1977	41,9	29,0	19,4
1979	43,1	26,0	21,8
1981	38,8	23,6	22,6
1983	37,3	25,8	22,9
1985	34,2	27,9	24,3

Fuentes: Comín, 1993, p.1110.

Los impuestos directos aumentaron su peso en relación al PIB (en 1973 eran el 4,19% del PIB), y los indirectos redujeron su participación (en 1973 representaban el 8%). A partir de 1980, tanto los impuestos directos como los indirectos crecieron en relación al PIB.

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) pasó a ser el principal tributo del sistema impositivo español. La auténtica imposición personal surgió en 1979, cuando la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas creció de una cifra anteriormente insignificante al 18% de los ingresos del Estado en 1979; en 1980 supuso el 29,7%, pero sus ingresos se estancaron entre 1981 y 1982, manteniendo el mismo porcentaje de recaudación sobre el total de los ingresos del Estado. La causa de este estancamiento se encuentra en que la reforma legislativa de este impuesto no fue acompañada por la mejora en la gestión tributaria.

En este sentido, en la recaudación del IRPF se notó la contrarreforma fiscal de 1980-1982, que no desarrolló los aspectos administrativos previstos en 1977 ni legisló los restantes tributos de aquellos planes. A partir de 1983, el peso de la imposición sobre la renta en los recursos del Estado volvió a crecer hasta situarse en 1985 en un 33,7%. Asimismo, el impuesto sobre la renta se volvió más redistributivo. El estudio de Lasheras, Rabadan y Salas (1993) demuestra que entre 1982 y 1989 la política fiscal reforzó la progresividad del IRPF, haciendo que este impuesto se volviera más redistributivo.

Cuadro 4.5: Impuestos Directos e Indirectos en porcentaje del PIB. Comparación España- CE.

	1980	1981	1983	1985
Impuestos Directos				
España	6,8	7,0	7,6	8,5
Media CE	12,2	12,4	12,9	13,3
Impuestos Indirectos				
España	6,8	7,4	8,7	9,5
Media CE	12,9	13,0	13,5	13,5

Fuente: Perspectives Economiques ÓCDE, 1994.

Debe destacarse la importancia de este cambio que varió uno de los principios fundamentales del estilo tributario latino. El rasgo común al que responde la imposición en tres países latinos (Francia, Italia y España) es que son los únicos que se caracterizan por tener a la vez un impuesto sobre la renta débil, un gravamen mayor sobre la renta de las sociedades y una financiación de la Seguridad Social basada en las cotizaciones sobre las rentas del trabajo, recaudada a través de las empresas. En este sentido, el aumento de la imposición sobre la renta y la tributación del valor añadido cambió esta situación.

En líneas generales, los cambios en las tendencias y la estructura de la fiscalidad acercaron el sistema tributario español

al estándar comunitario. En 1985, la presión fiscal española estaba 9 puntos por debajo del promedio de los países comunitarios.

Cuadro 4.6: Presión Fiscal en % del PIB

	1976	1980	1981	1983	1985
España	19,6	26,9	27,8	29,7	30,9
Media CE	27,1*	36,6	37,1	39,1	39,4

Fuente: Perspectives Economiques OCDE, 1994.

*Este dato es la media de la OCDE

En definitiva, la reforma tributaria iniciada en 1977, logró aumentar la recaudación y establecer un sistema tributario menos regresivo.

La expansión del gasto público se acompañó de un incremento de la presión fiscal, materializada mayoritariamente mediante un impuesto sobre la renta de las personas físicas muy progresivo. Esta estrategia impositiva comportó unos efectos redistributivos sustanciales. En 1982 el coeficiente de Gini de la distribución de la renta en España fue de 0,331 antes de impuestos y 0,304 después de impuestos. En 1990, fue de 0,416 antes de impuestos y 0,367 después de impuestos. Es decir, aún cuando la distribución inicial de la renta declarada se hizo más desigual, aumentó el efecto redistributivo del sistema de impuesto sobre la renta: la diferencia en el coeficiente de Gini antes y después de impuestos subió 0,027 en 1982 a 0,049 en 1990 (Lasheras, Rabadán y Salas, 1993).

A los ojos del contribuyente, sin embargo, este incremento no se vio correspondido con una mejora satisfactoria de los servicios públicos⁸⁶. Las crecientes expectativas respecto de la opinión pública en lo que se refiere al sector público y la incapacidad de este último para atender rápida y eficientemente todas las

⁸⁶ En 1985, el 55% de todas las personas encuestadas opinaron que el gobierno estaba malgastando una parte o la mayoría del dinero de los impuestos. En 1992 esa proporción había aumentado al 83%. Los datos proceden de Wert, Toharia y López Pintor (1993).

demandas de la sociedad española dieron lugar a un desencanto generalizado (Boix,1996,234). Los sectores y regiones urbanos y empresariales se contaron, en particular, entre los más afectados por la combinación de intensa presión fiscal y servicios insuficientes. Una encuesta del CIS realizada en julio de 1991 muestra que el 56% de todos los encuestados pensaban que estaban pagando en impuestos más que lo que estaban recibiendo en servicios públicos. Esa proporción alcanzaba el 92% entre los hombres de negocios y altos directivos y el 69% entre los directivos intermedios. Por contra, sólo el 40% de las personas jubiladas y el 33% de los trabajadores agrícolas declaraban recibir menos de lo que pagaban. Una diferencia similar se evidencia en relación al nivel de renta: el 72% de aquellos que ganaban más de 200.000 pts al mes señalaban que estaban recibiendo menos de lo que pagaban; entre los que ganaban menos de 50.000 pts, el porcentaje era sólo el 36%⁸⁷. En definitiva, la elevación de la presión fiscal y las expectativas no materializadas respecto al nivel y la calidad de servicios erosionaron el apoyo socialista en las áreas urbanas, entre los votantes más instruidos y probablemente en las áreas más competitivas, orientadas a la exportación (Boix,1996,246). En este sentido, al principio de su mandato los líderes políticos del PSOE decidieron continuar la reforma fiscal porque sectores estratégicos que les respaldaban no protestaban por el aumento de los impuestos y dichos ingresos les permitían llevar a cabo las políticas deseadas. Sin embargo, con el tiempo ciertos grupos, especialmente las clases medias urbanas, se convencieron de que los beneficios que recibían no compensaban los impuestos que pagaban y retiraron su respaldo político al partido en el gobierno.

⁸⁷ Los datos proceden de Revista Española de Investigaciones Sociológicas, "Datos de opinión. Los españoles ante el pago de impuestos" (julio-septiembre 1991,vol.55) p.240.

4.5 Conclusiones

Con la llegada de la democracia se contó, en primer lugar, con una situación política que posibilitó la realización de la reforma. En el nuevo régimen los políticos en el poder tenían que responder ante los ciudadanos y si querían seguir en el poder debían atender a sus demandas. En esos años los ciudadanos demandaban una serie de reformas que significasen la ruptura con el régimen anterior. Querían una serie de gastos sociales y que éstos fueran financiados a través de un sistema impositivo que no fuera regresivo, un sistema en el que todos los ciudadanos contribuyesen, y especialmente aquellos que hasta entonces se habían beneficiado del sistema tributario anterior. Además, en esas fechas se vivía una situación de crisis económica que posibilitó la aplicación de la reforma fiscal, ya que los partidos políticos consideraron que era preciso repartir la carga fiscal para que los costes de dicha crisis no recayesen sobre los sectores más desfavorecidos. Por último, existía un proyecto de reforma que permitió concretar el contenido de la reforma tributaria: un informe elaborado por el Ministerio de Hacienda basado en el Libro Verde publicado en 1971.

Sin embargo, no todos los agentes del mercado político en el que se desenvuelve la reforma fiscal tuvieron la misma relevancia en el proceso de dicha reforma. Fueron los líderes políticos los que llevaron la iniciativa de la reforma fiscal de 1977, ellos tomaron la decisión política de realizar una reforma fiscal anticipando las ganancias electorales que podía proporcionarles el establecimiento de un sistema tributario más progresivo y general. Existían desde finales de los años 60 una serie de encuestas que mostraban la actitud negativa de los ciudadanos hacia el sistema tributario vigente y las preferencias de los españoles respecto a un futuro sistema impositivo. Sin embargo, a pesar de que los ciudadanos estaban de acuerdo con la reforma fiscal, en 1977 dicha reforma no parecía ser una de las prioridades de los ciudadanos. No fue un tema por el que hubiese fuertes presiones sociales, esas presiones iban más en la dirección de los gastos sociales. En ese sentido, los líderes políticos que llevaron adelante la reforma fiscal supieron hacer propaganda de

su proyecto y lograron el apoyo de los ciudadanos uniendo la reforma fiscal a la reforma política.

El hecho de que la iniciativa surgiera de los políticos, no significa que los ciudadanos no participasen en la demanda de reforma. Los ciudadanos jugaron un papel relevante como electores que premian o castigan a los líderes políticos una vez elaborada la política. Las opiniones de los ciudadanos sobre el sistema impositivo vigente y sus preferencias sobre el modelo a implantar no podían ser desoídas por los líderes políticos si éstos no querían ver en peligro su permanencia en el poder.

En cuanto a la burocracia, simplemente apoyó la decisión de los líderes políticos, no llevó la iniciativa. Este agente no impidió el cambio por dos razones. En primer lugar, porque con la democracia se fusionaron los distintos Cuerpos existentes en el Ministerio de Hacienda. La forma en que estaban organizados los funcionarios del Ministerio de Hacienda durante el franquismo hacía muy difícil la reforma fiscal, porque existían distintos Cuerpos Administrativos, cada uno de los cuales actuaba como una especie de grupo de presión para proteger sus intereses. De esta manera, al acabar con los distintos Cuerpos desapareció el obstáculo para la reforma fiscal. En segundo lugar, por que aquellos que habían participado en la elaboración del proyecto de reforma fiscal de 1973 seguían dentro de dicha institución y apoyaban un nuevo sistema tributario. En este sentido, la mayoría de los líderes políticos que propusieron el proyecto de reforma fiscal provenía de la Administración sabían cómo funcionaba y tenían apoyos dentro de ella.

Los organismos internacionales, por su parte, habían dado a conocer sus propuestas de reforma fiscal a través de los diversos informes elaborados sobre el sistema tributario español que hemos mencionado en el capítulo anterior. Estos informes tuvieron relevancia en la elaboración de los Libros Verde y Blanco que luego servirían para inspirar la reforma de 1977. En este sentido, los organismos internacionales no tuvieron una influencia directa en la reforma tributaria llevada a cabo en la democracia. Sin embargo, jugaron un papel relevante en el periodo inmediatamente anterior porque sus críticas al sistema tributario vigente en el franquismo y

sus recomendaciones sobre el modelo futuro a seguir sirvieron de base para la elaboración de las propuestas de reforma.

definitiva, los líderes políticos fueron el actor más relevante en el proceso de reforma fiscal. Fueron ellos los que tomaron la iniciativa de la reforma porque se dieron cuenta que el sistema tributario anterior ya no era útil para sus intereses. Los líderes políticos como actores racionales persiguen dos objetivos fundamentales: seguir en el poder y allegar recursos y para lograr dichos objetivos en 1977 necesitaban un nuevo sistema tributario. Dado que algunos de los líderes políticos del partido en el gobierno provenían del régimen anterior, si querían volver a ser elegidos tenían que demostrar que existía una ruptura con el régimen anterior, y cuanto antes lo hicieran más credibilidad lograrían y más margen de maniobra tendrían para llevar a cabo las políticas decididas.

El proyecto de reforma fiscal era ideal, en este sentido, porque se había rechazado una propuesta similar en el franquismo y además ya estaba elaborado. El haber sido rechazado en el régimen anterior convertía a la reforma fiscal en una especie de bandera para demostrar que los nuevos líderes políticos eran progresistas y que no se identificaban con el régimen anterior. Además, el hecho de que el proyecto básico estuviese ya elaborado les permitió presentar su propio proyecto de reforma rápidamente, sin tener que esperar meses de estudio y análisis. Asimismo, permitió aprovechar el período de "luna de miel" que disfruta el gobierno después de las elecciones para que la reforma fiscal fuese aceptada rápidamente y sin discusión.

Además de desear su supervivencia política, los líderes políticos necesitaban recaudar ingresos. Con la llegada de la democracia las demandas sociales de los ciudadanos ya no se podían acallar. Estas demandas suponían una serie de gastos que el gobierno no podía realizar si no aumentaban los recursos del sistema impositivo. Pero, dado el contexto socio-político arriba mencionado, es decir, la actitud de los ciudadanos hacia el sistema tributario franquista y sus preferencias, y la necesidad por parte de los líderes políticos de mostrar su distancia respecto al régimen anterior, ese incremento los ingresos tenía que hacerse de una forma específica gravando más a

aquellos que más tenían y que habían estado exentos de gravamen en el régimen anterior. Por lo tanto, el modelo de sistema tributario contenido en el Libro Verde se convirtió en la única opción posible, no existía ningún modelo alternativo.

Por otro lado, el marco institucional establecido con la democracia también facilitó la reforma fiscal; especialmente la ley electoral, que premiaba a los grandes partidos que apelaran a intereses mayoritarios. En el marco de la política tributaria, el interés colectivo venía expresado en la demanda de una reforma fiscal que aumentase los ingresos para hacer frente a los gastos sociales y cambiara la distribución de la carga fiscal para repartir los costes de dicho aumento. Además, la elección de listas cerradas fortaleció la disciplina de partido y permitió a los representantes políticos internalizar los costes de la acción colectiva asociadas a una reforma impositiva que creaba grupos concentrados de perdedores y grupos dispersos de ganadores. Este marco institucional tuvo como consecuencia que los representantes actuando de forma colectiva en la forma de un partido fuerte pudieran asumir los costes de una reforma.

En ese sentido, la llegada de la democracia conformó una particular constelación de circunstancias que hicieron posible la reforma fiscal, que generó la posibilidad de la reforma. Sin embargo, el mero hecho de que los líderes políticos quieran realizar una reforma no significa que tengan la capacidad política para llevarla a cabo. En el caso del primer gobierno de UCD dicha capacidad se vio reforzada por dos factores: la crisis económica y la política de consenso dominante en los primeros años de la transición. Por un lado, la crisis económica creó una sensación de urgencia, de que había que resolver los problemas porque si no podían agravarse. Por otro lado, en esos años existía un consenso entre los líderes políticos y la sociedad sobre la necesidad de la reforma fiscal y compartían el juicio de que no existía una opción alternativa a la presentada. Estos dos factores, por tanto, abrieron una ventana de oportunidad para llevar a cabo una serie de reformas, entre ellas la reforma fiscal.

La reforma fiscal llevada a cabo en 1977, por tanto, no hubiese sido posible sin la democracia. El nuevo régimen hizo que los líderes

políticos valoraran positivamente un nuevo sistema tributario y abrió una ventana de oportunidad para que pudieran llevarla a cabo.

El caso español es un ejemplo claro de la importancia del timing a la hora de tomar decisiones políticas. La Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal que recogía las primeras y más fundamentales modificaciones del sistema tributario se empezó a preparar nada más llegar UCD al gobierno. Fue presentada al Congreso el 9 de agosto y aprobada el 6 de octubre. En opinión de varios protagonistas de la reforma fiscal lo más difícil políticamente se hizo en dicha ley. Se articuló el sistema tributario en torno a tres figuras básicas: el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto General sobre la Renta de las Sociedades, y el Impuesto sobre el Volumen de Ventas. Junto a los impuestos básicos se establecieron unos impuestos de control: el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones. Asimismo, se aprobó el levantamiento del secreto bancario y la figura del delito fiscal. Lo que quedó pendiente fue el desarrollo técnico de la reforma, lo cual en opinión de varios protagonistas, no tenía tanta importancia política como la aprobación de la Ley de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal.

El gobierno de UCD aprovechó el período de luna de miel del que disfrutaba el ejecutivo después de unas elecciones. Asimismo, aprovechó el clima político-social del momento para realizar la reforma. Ninguna reforma fiscal histórica se ha efectuado con el viento favorable de unas condiciones económicas prósperas y una situación social y política estable. España llegaba al mes de junio de 1977 en una situación de crisis económica, junto con unas demandas populares de mayor gasto social. En ese contexto no se podía continuar con un sistema fiscal caracterizado por el fraude y la injusticia. La necesidad de la reforma quedó además confirmada por los grupos políticos en la firma de los Pactos de la Moncloa.

Sin embargo, el timing también jugó un papel relevante en la paralización posterior de la reforma tributaria. El cambio de sistema tributario formó parte de las reformas estructurales contenidas en los Pactos de la Moncloa cuyo horizonte temporal se limitó a un año. El problema es que en ese plazo de tiempo se podían evaluar los resultados de la política de estabilización, pero

resultaba demasiado breve para permitir determinar los logros de la reforma del sistema tributario. Aunque tanto la política de estabilización como las reformas estructurales tengan éxito, su efecto sobre el crecimiento económico no es evidente de forma inmediata. A pesar de que determinados programas de reforma difieran en cuanto a su ámbito y ritmo, la estabilización y las reformas estructurales causan forzosamente una reducción temporal del consumo⁸⁸. En consecuencia, el efecto de las reformas económicas sobre el crecimiento debe ser negativo a corto plazo. De hecho, para los partidarios de la reformas, el paro y el cierre de las empresas constituyen pruebas de que las reformas son eficaces (Bresser, Maravall y Przeworski,1995,13). Así, los programas de reformas quedan atrapados entre la fe de quienes prevén sus últimos efectos y el escepticismo de quienes sólo experimentan sus consecuencias inmediatas y puede llevar a la paralización de la reforma.

A finales de 1978, la política económica seguida en los Pactos de la Moncloa había logrado el restablecimiento de la balanza de pagos y un descenso de la inflación. Esta situación condujo al Gobierno aprovechar el éxito de las medidas económicas para inclinar a su favor el poder político en unas elecciones generales. Cada cual quería apuntarse los éxitos y cargar sobre otros el origen de los problemas, y la Reforma Tributaria formó parte de las piezas utilizadas en este juego. En ese contexto pre-electoral, los líderes políticos conscientes de la insatisfacción de los ciudadanos con respecto a los beneficios que obtenían en servicios a cambio de sus impuestos, aumentó el gasto y no se atrevió a profundizar en el desarrollo de la reforma tributaria.

Por otro lado, el margen de maniobra para llevar adelante la reforma también se redujo. En ese periodo los grupos de presión ya se habían organizado y se oponían a la reforma tributaria. Por otro lado, el compromiso con la reforma del propio partido en el gobierno se debilitó considerablemente a medida que se fue

⁸⁸ Przeworski (1991) expone detalladamente en el capítulo 4 por qué las reformas de mercado causan forzosamente una reducción transitoria del consumo.

enfrentando a las divisiones internas. Desde marzo de 1979, los gobiernos políticamente débiles de UCD se verían obligados a afrontar una situación de especial dificultad ante una oposición fuerte del PSOE y otros partidos y ante los obstáculos crecientes que partían de la situación económica.

La reforma tributaria dejaba de contar así con el apoyo de todas las fuerzas políticas, con lo cual el desarrollo de las medidas que habían quedado pendientes de su gradual realización habría de efectuarse en un clima político distinto resultado de las elecciones de 1982. A partir de esa fecha, se profundizó en el desarrollo de la reforma fiscal gracias a la sólida mayoría parlamentaria lograda por el PSOE, unida a la defensa de la mayoría de los cambios fiscales pactados en la Moncloa por los partidos del centro y centro-izquierda.

CAPÍTULO 5.

EL CONTRASTE DE BRASIL: POR QUÉ FRACASA UNA REFORMA FISCAL

Introducción

En los capítulos anteriores hemos examinado las condiciones que hicieron posible la reforma fiscal en España con el cambio de régimen. El argumento que hemos defendido es que los líderes políticos tendrán una diferente actitud hacia la reforma fiscal dependiendo de la utilidad que les proporcione el sistema impositivo vigente para lograr sus dos objetivos fundamentales: permanecer en el poder y allegar recursos. En el caso de que ambos sean incompatibles, los líderes políticos preferirán el primero. Estas preferencias de los líderes políticos están mediatizadas por la economía y por la estructura institucional en la que se desenvuelven. Cuando la estructura impositiva existente no sea útil para conseguir dichos objetivos, los líderes políticos llevarán a cabo una reforma fiscal. Con el cambio de régimen, los líderes políticos necesitan hacer un nuevo cálculo de la utilidad de la reforma fiscal para el logro de sus intereses. Asimismo, las nuevas instituciones establecidas con la democracia configurarán un marco institucional distinto en el que los líderes políticos tomarán sus decisiones.

La democracia puede posibilitar la realización de una reforma fiscal por una razón fundamental: en un régimen democrático, las preferencias de los electores tienen que tenerse en cuenta porque son ellos los que recompensan o castigan a los líderes políticos

que están en el poder¹. Luego, si las características del electorado y las demandas específicas de los ciudadanos son favorables a un cambio tributario, los líderes políticos valorarán positivamente una reforma fiscal.

Sin embargo, el hecho de que los líderes políticos estén dispuestos a llevar a cabo una reforma fiscal no implica que sean capaces de realizarla. Estos políticos operan en un marco institucional determinado que puede facilitar u obstaculizar la realización de la reforma. El cambio de régimen implica una serie de modificaciones en la estructura institucional como por ejemplo, el establecimiento de una determinada ley electoral y de un sistema de partidos específico. Si el nuevo marco institucional premia a los líderes políticos que ofrecen bienes públicos la reforma fiscal será más fácil.

En el caso español vimos que con la llegada de la democracia los nuevos líderes políticos cambiaron su actitud hacia la reforma fiscal. El sistema impositivo franquista perdió la utilidad que tenía para los políticos y decidieron establecer un sistema tributario más justo y progresivo que les permitiera lograr el poder y recaudar recursos. Esta actitud respecto a la reforma fiscal fue reforzada por el sistema electoral y el sistema de partidos establecido con la democracia. Un sistema electoral que por la fórmula elegida produjo un sistema de partidos no fragmentado, con unos partidos políticos disciplinados y comprometidos con un programa determinado.

Además, el contexto institucional que se estableció con la democracia hizo que los líderes políticos consideraran la reforma fiscal como el medio para financiar un bien colectivo, el gasto público, que todos los partidos políticos estaban de acuerdo en ofrecer a los ciudadanos. En este sentido, los impuestos

¹ Existe una amplia evidencia comparativa de que las elecciones influyen las políticas elaboradas por los líderes políticos (Kinglemann, Hofferbert y Bunge, 1994). Por otro lado, otros autores (Page y Shapiro 1983, 1992; Shapiro y Jacobs, 1989) señalan que los líderes políticos, a su vez, pueden manipular las preferencias de los electores y obtener un margen de autonomía para realizar las políticas que desean.

representaban los costes mientras que el gasto público representaba los beneficios que se recibían del Estado. En la medida en la que el gasto público se aproxime a un bien público, pagar impuestos significará contribuir a la provisión de dicho bien público². De esta manera, los líderes políticos pueden vencer las resistencias que pueda haber entre los ciudadanos ante el establecimiento de un sistema tributario con una mayor capacidad recaudatoria.

Sin embargo, no todas las transiciones a la democracia llevarán a los líderes políticos a realizar una reforma fiscal. En España, por ejemplo, la democratización impulsó la reforma fiscal, pero en otros países no ha sido así. La razón fundamental de esta diferencia es que el tipo de democracia que surge de la transición es relevante. En otras palabras, un cambio de régimen y el establecimiento de una democracia no son las únicas condiciones que posibilitan la reforma fiscal, además dicha democracia tiene que tener unas características institucionales determinadas.

Concretamente, en esta capítulo vamos a analizar el caso de Brasil, un país en el que no se realizó la reforma fiscal con la llegada de la democracia. Vamos a centrarnos en el primer gobierno civil brasileño después del golpe de estado de 1964 (1985-1990). En 1987, el Ministro de Hacienda, Luiz Carlos Bresser-Pereira presentó un proyecto de reforma fiscal dentro de un paquete de medidas económicas, pero el Presidente José Sarney no apoyó dicha reforma, y ésta no se realizó. A lo largo de este capítulo veremos como en el caso de Brasil, los líderes políticos no quisieron realizar una reforma fiscal porque hubiera puesto en peligro su permanencia en el poder.

Las instituciones políticas establecidas con la democracia en Brasil obstaculizaron la realización de una reforma fiscal. El

² Es preciso matizar que el hecho de que los impuestos sirvan para pagar un bien público presenta varios problemas que han sido señalados por autores como Buchanan. Los bienes públicos no son divisibles, ni puede excluirse a nadie de su consumo y esto hace que sea muy difícil fijar su precio o determinar la relación coste-beneficio. Todo esto hace que exista un incentivo a beneficiarse del bien sin tener que pagar por él.

sistema electoral brasileño creó un sistema de partidos fragmentado, con unos partidos políticos indisciplinados, cuyos miembros preferían llevar a cabo políticas que beneficiasen a los votantes de sus distritos, sin tener en cuenta los intereses del conjunto de la nación. En este contexto, los líderes políticos no querían asumir los costes políticos que suponía establecer un sistema tributario más progresivo, pero con una mayor presión fiscal.

Este capítulo no pretende analizar exhaustivamente el sistema tributario existente durante el régimen militar en Brasil, sino que se centra fundamentalmente en el período a partir de la transición democrática (1985) hasta la llegada al poder del segundo gobierno democrático de Collor en 1990. El objetivo fundamental es analizar por qué no se aceptó la reforma fiscal propuesta por el Ministro de Hacienda Bresser Pereira en 1987 para tratar de determinar cuales son las condiciones o los factores más relevantes en la realización de una reforma fiscal.

El capítulo está dividido en cinco apartados. El primero describe la transición a la democracia en Brasil para establecer el contexto en el que llega al poder el primer gobierno democrático. El segundo apartado analiza brevemente el sistema tributario heredado del régimen autoritario para determinar la necesidad de una reforma fiscal y examina las modificaciones tributarias llevadas a cabo por el gobierno hasta 1988. El tercer apartado se ocupa de la propuesta de reforma fiscal del Ministro Bresser en 1987, describiendo el contexto económico en el que se realiza. La siguiente sección aborda las razones o causas del fracaso de la reforma fiscal propuesta, destacando la falta de apoyo político por parte del Presidente Sarney y el adverso marco institucional en el que se propone dicha reforma. Finalmente, el último apartado recoge las conclusiones fundamentales.

5.1 La transición a la democracia en Brasil

El camino a la democracia comenzó en 1974 cuando el partido que se había opuesto al régimen militar, el Partido del Movimiento Democrático Brasileño (PMDB) ganó las elecciones al Senado. En ese año, el general Ernesto Geisel inició una liberalización controlada del régimen. El gradualismo de la liberalización política durante este período refleja la influencia del sector duro del régimen militar y las preferencias de los oficiales más moderados³. El sector duro presionaba periódicamente para una implementación más estricta de la censura y por una represión selectiva de la oposición. El sector más blando pretendía retener el control de las reformas a través de alianzas con los políticos regionales conservadores y manipulando las leyes electorales para que su partido mantuviera el control oficial del Congreso Federal y de los gobiernos estatales.

En 1982 con la reinstauración de las elecciones directas a gobernador, las elites políticas regionales se convirtieron en figuras clave en la negociación de la transición a la democracia. Esta situación convirtió a los políticos regionales en actores conocidos y legítimos por su elección directa en contraposición a la del Presidente. Posteriormente, con el marco institucional establecido con la Constitución de 1988 la importancia de los gobernadores creció. En un sistema de partidos fragmentado y con unos partidos políticos poco disciplinados, estos líderes políticos se convirtieron en uno de los actores clave para asegurar la capacidad de gobierno de la Unión. Dada la dificultad del Presidente para garantizar una base parlamentaria estable, éste necesitaba mantener buenas relaciones con los gobernadores que podían influenciar la representación estatal en el Congreso. Esta situación proporcionó oportunidades a los gobernadores y a los políticos locales para influenciar la política y las políticas a nivel

³ Para una descripción de este proceso ver Skidmore, T. 1989. "Brazil's slow road to democratization 1974-1985", en Stepan, A. *Democratizing Brazil. Problems of Transition and Consolidation*. Oxford University Press. New York.

nacional. En 1982 en las primeras elecciones directas para elegir gobernadores, el partido en el gobierno perdió en todos los Estados industriales⁴. La oposición ganó en todos los estados industrializados del sureste de Brasil⁵, lo cual les permitió obtener el control sobre los recursos locales⁶. En este contexto, los gastos estatales y municipales crecieron rápidamente, especialmente después de las elecciones para gobernador en 1982 y después de la transición en 1985.

A medida que la crisis económica se fue agravando⁷ las críticas de los grupos empresariales y las protestas laborales aumentaron. De febrero a junio de 1984 los líderes de la oposición organizaron una serie de manifestaciones masivas por todo el país. Estas protestas fueron denominadas la campaña de las "Elecciones Directas Ya", y su objetivo fundamental era lograr la elecciones directas del próximo Presidente. El régimen militar había creado un Colegio Electoral que era el que elegía al Presidente, por tanto se trataba de una elección indirecta. A pesar de que Figueredo había llegado al poder prometiendo que el próximo jefe del ejecutivo sería un civil, todo el mundo asumía que dicho presidente sería elegido a través del colegio electoral controlado por los militares y sus aliados políticos.

Las movilizaciones y manifestaciones para lograr las elecciones directas, tuvieron efecto en las élites militares y en sus

⁴ En 1982, Figueredo, el sucesor de Geisel redujo los gastos sociales en favor de gastos que favorecían a los grupos que tradicionalmente habían apoyado al régimen, los militares y las elites regionales. Las consecuencias de esta decisión fueron claras. El partido oficial perdió en los Estados perjudicados por la reducción del gasto en bienestar.

⁵ Los estados en los que ganó la oposición representaban el 80% del PNB de Brasil, el 60% del territorio nacional, y el 50% de la población.

⁶ Ver Martins, L. 1986. "The liberalization of authoritarian rule in Brazil", en O'Donnell, G, Schmitter, P y Whitehead, L (eds). *Transitions from Authoritarian Rule*. Johns Hopkins University Press. Baltimore. (pp.90-91)

⁷ En el año 83 el crecimiento del PNB fue de -3,4% y la inflación de 142%.

aliados civiles. Los líderes del partido oficial, Alianza para la Renovación Nacional (ARENA) decidieron distanciarse del gobierno militar cuando se dieron cuenta del creciente apoyo a la oposición, y demandaron una mayor rapidez en las reformas políticas. El Gobierno que controlaba la mayoría del Congreso consiguió que la enmienda constitucional sobre las elecciones directas no fuera aceptado, pero la alianza entre los militares y los civiles fue severamente dañada. En 1985, un grupo del partido oficial se unió al partido en la oposición, el Partido del Movimiento Democrático Brasileño (PMDB), en el colegio electoral para elegir a Tancredo Neves como presidente. Esa fue la primera vez desde 1964 que las élites militares no pudieron imponer la sucesión presidencial.

El Presidente Tancredo Neves elegido en las elecciones indirectas, un centrista miembro del PMDB, murió antes de asumir el Gobierno, por lo que el Vice-Presidente José Sarney tomó las riendas del nuevo gobierno civil. Este líder político era un miembro del Partido del Frente Liberal (PFL) que había apoyado al régimen militar. Su elección como Vice-Presidente había sido el resultado del compromiso de la coalición formada para elegir a Neves, pero a su muerte Sarney se enfrentaba a una situación difícil. El Presidente se encontró ante un electorado escéptico, que no le había elegido, y gobernando con un partido mayoritario que se había opuesto al régimen militar.

El partido del máximo líder político era formalmente el partido de centro PMDB, sin embargo la mayoría de sus aliados más cercanos eran miembros del partido conservador PFL. El PMDB provenía del Movimiento Democrático Brasileño (MDB) fundado en 1966 y fue el partido oficial de la oposición al régimen militar. El MDB se convirtió en el PMDB en 1979. Desde su origen el PMDB había sido un partido heterogéneo, sin cohesión ideológica, pero en la democracia el partido se dividió aún más. El espectro político de este partido iba desde el poderoso grupo de populistas hasta los líderes conservadores locales. Su grupo hegemónico era centrista, pero también contaba con un amplio sector de izquierda,

y con una importante base de apoyo en el movimiento de trabajadores.

Sarney no compartía muchas de las posturas políticas de los distintos sectores del PMDB desde el punto de vista político y filosófico. Como hemos mencionado aunque el Presidente se había afiliado al PMDB antes de las elecciones, había apoyado a los generales del régimen militar por lo que su problema más inmediato era la falta de apoyo en el Congreso. El Presidente no contaba con la simpatía de los sectores progresistas del partido. Además, varios líderes políticos del PMDB, como por ejemplo Ulysses Guimarães creían tener mayor derecho que Sarney a ocupar la presidencia. Las tensiones entre el Presidente Sarney y el PMDB fueron continuas durante todo su mandato. Este partido que poseía la mayoría en las dos cámaras y era el pilar del gobierno de coalición que ganó las elecciones, no ayudó al Presidente. Por el contrario, repetidamente socavó las decisiones de Sarney, se opuso a sus iniciativas políticas y cuestionó sus elecciones para puestos ministeriales.

La naturaleza negociada de la transición hizo que el Presidente tuviera que equilibrar las demandas del PMDB y del PFL en relación a los puestos ministeriales, y los recursos. Sin embargo, como hemos mencionado gobernar con una coalición formada por los que se opusieron al régimen militar junto a los que lo apoyaron era muy difícil. Los conflictos entre los distintos ministros eran frecuentes y conducían a una falta de coherencia en las políticas. Para tratar de solucionar este problema, Sarney intentó crear su propia base política al margen del partido y utilizar sus competencias en la distribución de los recursos federales para lograr el respaldo de los gobernadores y los diputados estatales. Esta situación hizo que el Presidente buscara aliados en el centro y centro-derecha del sistema de partidos. Pronto quedó claro que el principal apoyo político de Sarney vendría del PFL y de los militares.

El PFL era el partido originario del que provenía el Presidente Sarney, un partido conservador creado en 1984 por disidentes del Partido Democrático Social (PDS), uno de los partidos que

apoyaron el régimen militar. El PFL consiguió el 20% de los escaños del Congreso y el 21% de los del Senado después de las elecciones de 1986. Sarney se afilió al partido de Tancredo Neves, el PMDB para presentarse como Vice-Presidente.

Después de 21 años de régimen autoritario la sociedad brasileña esperaba que la democracia traería una serie de cambios radicales y una mejora del nivel de vida después de los últimos años de crisis económica. Sin embargo, estas expectativas no se vieron satisfechas. El nivel de vida de los brasileños no mejoró con la llegada de la democracia. La crisis económica de este período afectó especialmente a las clases medias. Sólo en el año 87 las rentas de este colectivo se redujeron en un 30%⁸.

El cambio de régimen tampoco trajo reformas radicales. El régimen militar impuso una serie de limitaciones que afectaron tanto a la composición del nuevo gobierno como a sus resultados. En varias áreas clave, como el orden público, el armamento nuclear, el servicio de inteligencia o incluso la reforma agraria, el gobierno democrático compartía el poder con los militares⁹. Además, Sarney había sido un político civil relevante en el régimen militar, hasta que decidió entrar en la coalición formada por el PFL y el PMDB en 1984. El Presidente era un político conservador que gobernó bajo la Constitución de 1964 durante los primeros años de su mandato (desde marzo de 1985 hasta finales de 1988). En ese periodo, el Congreso Constituyente¹⁰ se dedicó a elaborar una nueva Constitución.

El Congreso Constituyente dominó la política brasileña desde febrero de 1987 hasta la promulgación de la nueva constitución en octubre de 1988. En ese contexto, Sarney tenía que prestar mucha atención a las demandas políticas de los gobernadores y diputados

⁸ The New York Times, 1988, junio 16, p.4.

⁹ De hecho, en el primer gobierno de Sarney (1985-1990) había seis ministros militares.

¹⁰ Se denomina Congreso Constituyente a los 559 parlamentarios que durante 20 meses, desde el 1 de febrero de 1987 hasta el 5 de octubre de 1988 (día en que la nueva constitución fue promulgada) estuvieron reunidos en el Congreso Nacional para elaborar la nueva Carta.

que le apoyaban. Si no mantenía un apoyo fuerte en el congreso, Sarney no podría modelar la nueva constitución e incluso podría poner en peligro la duración de su propio mandato, ya que era el Congreso el que tenía que decidirlo. Por tanto, esta situación no era favorable a la introducción de reformas radicales.

En el caso del sistema tributario que es el principal objeto de nuestro estudio, el cambio de régimen no trajo ninguna modificación. La distribución de la carga fiscal no varió. Únicamente hubo un intento de reforma fiscal por parte del Ministro de Hacienda Bresser-Pereira que fracasó por la falta de apoyo político del Presidente Sarney.

5.2 El sistema tributario brasileño

El objetivo fundamental de este apartado es describir brevemente el sistema tributario brasileño heredado del régimen autoritario y el establecido con la llegada de la democracia. Esta descripción del sistema impositivo nos servirá para determinar qué colectivos se beneficiaban del sistema impositivo vigente y su actitud hacia la reforma fiscal. En definitiva, en este apartado trataremos de determinar si el sistema impositivo tenía utilidad para algún grupo y si dichos colectivos estaban más o menos dispuestos a realizar una reforma fiscal.

5.2.1 El sistema tributario heredado del régimen autoritario: necesidad de reforma fiscal

Brasil compartía una de las características fundamentales de los sistemas tributarios de los países latinoamericanos, la incapacidad de financiar el Estado a través de los impuestos, especialmente de los impuestos sobre la renta. Los ricos no pagaban impuestos en América Latina. La carga fiscal solía ser sistemáticamente baja, no sólo comparada con los países

desarrollados¹¹, sino también con los países asiáticos del mismo nivel de desarrollo¹².

Cuadro 5.1: Presión fiscal en Brasil (1985-1990). En % del PIB

1985	22,5
1986	24,9
1987	23,3
1988	21,9
1989	21,9
1990	28,1

Fuente: Dos Reis, 1996, 44.

En América Latina inicialmente el Estado se financiaba con impuestos sobre las exportaciones. En una segunda fase, cuando las rentas derivadas de los productos exportados se redujeron, el Estado se financió a través de los impuestos indirectos. En la tercera fase, en los años 70 cuando los recursos del Estado se agotaron o fueron insuficientes, la alternativa más fácil era la deuda externa. Cuando este último recurso se agotó, los impuestos inflacionarios incrementaron su papel en la financiación del Estado.

Los impuestos sobre la renta siempre han representado un porcentaje muy bajo en el total de impuestos recogidos¹³. En Brasil en la década de los 80 la cifra media recogida en concepto

¹¹ En la Comunidad Europea la presión fiscal media en ese mismo periodo estaba en torno al 39-40% del PIB.

¹² Ver Kagami, M. 1990. "A fiscal comparison of Asia and Latin America". in Fukushi, T y Kagami, M (eds.) *Perspectives on the Pacific Basin Economy: a comparison of Asia and Latin America*. Institute of Developing Economies. Tokyo.

¹³ La cifra media que se recogió en concepto de impuesto sobre la renta en 1988 en América Latina fue del 23% del total de los ingresos.

de impuestos sobre la renta¹⁴ fue de 19,5% (respecto al total de los recursos)¹⁵.

Además, el impuesto sobre la renta en Brasil recaía más sobre los trabajadores asalariados y favorecía a los ricos. Muchas de las fuentes de renta de las que se beneficiaban los ricos (como las rentas de capital) estaban exentas de gravamen o eran gravadas a unos tipos proporcionales bajos. Esta situación hacía que los ingresos del impuesto sobre la renta provinieran fundamentalmente de las rentas de trabajo¹⁶.

El sistema tributario existente en el momento de la llegada de la democracia estaba vigente desde 1964. Durante los 21 años de régimen militar se realizaron pequeñas modificaciones en la estructura tributaria, pero dichos cambios no variaron la distribución de la carga tributaria. El sistema impositivo del régimen autoritario era regresivo.

Un estudio¹⁷ de dos profesores de la Universidad de Sao Paulo de 1979¹⁸ muestra que los contribuyentes con la renta mensual más baja (aquellos cuya renta era entre 0 y 1 veces el salario mínimo) pagaban el 36,0% de su renta en impuestos, mientras que los más ricos (con una renta 100 veces superior al salario mínimo) sólo contribuían con el 13,8%. Esta distribución de la carga penalizaba principalmente a los colectivos con rentas más bajas y a la clase media asalariada.

¹⁴ Esta cifra incluye los impuestos sobre la renta de las personas físicas, de las personas jurídicas, e impuestos sobre la propiedad y la riqueza.

¹⁵ Cuando en los EE.UU fue de 52,8% y en Japón de 70,1%.

¹⁶ En 1984 el ratio de los ingresos por rentas de trabajo respecto al de los del capital en el impuesto sobre la renta fue de 0,93.

¹⁷ Este estudio divide a los contribuyentes en 12 niveles de renta. La renta mensual se expresa en unidades del salario mínimo de 1975 (480,80 Cruzeiros).

¹⁸ Citado en Pellizari, 1990, 38-39.

Cuadro 5.2: Distribución de la carga tributaria en Brasil (1979)

Renta Mensual*	% de impuestos sobre renta
0-1	36,0
1-2	32,3
2-5	25,5
5-10	24,5
10-15	22,7
15-20	22,7
20-30	22,3
30-40	21,8
40-50	20,5
50-75	19,2
75-100	17,5
+100	13,8

Fuente: Pellizari, 1990,38.

* La renta mensual está expresada en número de veces el salario mínimo.

Esta estructura tributaria, por tanto, perjudicaba y beneficiaba a diversos grupos. Los más pobres pagaban un porcentaje mayor de su renta en impuestos. La injusta distribución de la carga tributaria en Brasil se combinaba, además, con una distribución de renta muy desigual. De acuerdo con los datos del Banco Mundial el 20% más rico de la población acumulaba el 66% de la renta del país, mientras que el 20% más pobre solo poseía el 2%. Por tanto, las clases más desfavorecidas por este sistema tributario (especialmente las clases medias) criticaban la injusta distribución de la carga impositiva y exigían que los ricos contribuyesen en mayor medida. Sin embargo, estos grupos no querían pagar más impuestos (Weyland,1991,319). Por lo tanto, la mayoría de los ciudadanos estaban a favor de un sistema tributario más progresivo, pero no a costa de aumentar su propia carga fiscal.

Las clases altas de la sociedad beneficiadas de los frutos del crecimiento de los años 60 apoyaban el sistema tributario vigente. Los empresarios también había sido beneficiado por este modelo

ya que había recibido numerosos incentivos fiscales. La razón principal era que los empresarios eran considerados como el factor clave en el fin esencial de Brasil, el crecimiento económico. Por esta razón, el Estado brasileño favoreció e impulsó la emergencia y el crecimiento de las empresas nacionales a través de la protección de la competencia extranjera y de múltiples incentivos. Por tanto, los empresarios disfrutaban de una posición privilegiada en la estructura de clases brasileña y apoyaban el sistema tributario existente.

Durante el régimen militar, el sistema tributario regresivo en el que los grandes terratenientes, empresarios y los más ricos apenas pagaban impuestos había sido útil para los líderes políticos porque había favorecido a los grupos que les mantenían en el poder. Sin embargo, con la llegada de la democracia la influencia de estos grupos podía ser contrarrestada por la relevancia de los votos. Si los partidos políticos querían conseguir el poder, no sólo tenían que atender a los grupos de interés, también tenían que apelar a un electorado que estaba descontento con la estructura tributaria del régimen anterior. En este contexto, un sistema impositivo más progresivo y justo en el que el aumento del gravamen cayera sobre los más ricos parecía ser la alternativa más adecuada.

Al final del régimen militar emergió un amplio consenso entre los expertos sobre la necesidad de cambiar el sistema tributario, que fue apoyado en diverso grado por grupos de interés y partidos políticos. Las demandas de estos colectivos incluían una mayor descentralización de la autoridad tributaria de la Unión a los estados y municipios y numerosas modificaciones impositivas para aumentar la igualdad social (Weyland, 1991, 312). Así, pretendían que el porcentaje de impuestos directos aumentase en relación a los indirectos en el conjunto de los ingresos tributarios. El impuesto sobre las empresas que era transferido a los consumidores a través de precios más altos tendría que ser asumido por los individuos que recibían renta de los beneficios de las empresas en forma de dividendos. El impuesto sobre la renta de las personas físicas que recaía fundamentalmente sobre los asalariados y los trabajadores debería ser ampliado hasta incluir

todos los tipos de renta. Finalmente, algunos expertos proponían la creación de un impuesto sobre la riqueza acumulada, es decir, un impuesto sobre el patrimonio.

Estos expertos suponían que la democracia proporcionaba el marco adecuado para lograr estas reformas ya que con el cambio de régimen las demandas de equidad social ganarían relevancia. De hecho, muchos especialistas intentaron llevar a la práctica estas ideas a través de la participación indirecta en la política, dando sugerencias y consejos a diputados del Congreso, influyendo en la elaboración del programa del PMDB e incluso con contactos directos con el Ministerio de Hacienda.

La necesidad de una reforma fiscal fue reforzada por la crisis fiscal del Estado brasileño. Cuando el gobierno civil asumió el poder en marzo de 1985, se enfrentó a problemas económicos muy graves. Brasil tenía enormes dificultades para hacer frente a su deuda externa y estaba saliendo de la recesión económica más grave de las últimas décadas. La crisis económica había afectado a todos los estratos sociales, y especialmente a los pobres, pero no había reducido la inflación, que de hecho estaba aumentando. El problema de la deuda agravó los problemas fiscales. Durante mucho tiempo el Estado había solucionado el problema de la falta de ingresos públicos a través de la deuda; en vez de aumentar la carga tributaria había preferido acudir al mercado de capitales interno y los intereses que había que pagar a los acreedores nacionales habían agravado las dificultades financieras del Estado. Todos los expertos estaban convencidos de que la recuperación de la capacidad financiera del Estado era esencial para impulsar el crecimiento económico a través del ahorro público. Por tanto, esta situación de crisis fiscal hizo que la necesidad de lograr mayores ingresos fuera perentoria y que la alternativa óptima fuera un aumento de la carga impositiva.

Los organismos internacionales también apoyaron la necesidad de cambiar el sistema tributario. El Fondo Monetario Internacional (FMI) presionaba continuamente al gobierno brasileño para que redujera el déficit público, pero como el recorte del gasto era políticamente más difícil de realizar, esta presión

reforzó la idea de que era preciso realizar una reforma fiscal que eliminara los incentivos y privilegios fiscales. Así mismo, el Banco Mundial (1989) elaboró una detallada serie de recomendaciones que aumentarían la recaudación y harían el sistema impositivo brasileño más eficiente y progresivo.

En definitiva, las presiones tanto internas como externas producidas por la crisis fiscal del Estado brasileño influyó en la actitud de los líderes políticos hacia la reforma fiscal. La necesidad de responder y apelar a un electorado amplio, junto a las presiones mencionadas hizo que los políticos valoraran positivamente la reforma del sistema impositivo eliminando exenciones y privilegios de los más ricos. La llegada de la democracia, por tanto, parecía que iba a ir acompañada de una reforma fiscal. Sin embargo, y como veremos más adelante esta reforma no se produce.

A diferencia del caso español¹⁹, en Brasil los líderes políticos tenían un menor margen de maniobra para realizar la reforma fiscal porque la mayoría del electorado no estaba dispuesto a pagar más impuestos. Por otro lado, las clases más beneficiadas por el sistema tributario tampoco querían un cambio de la distribución de la carga fiscal. El problema al que se enfrentaban los líderes políticos brasileños era que el incremento de gravamen sobre los más ricos, si no iba acompañado de una mayor presión fiscal de todos los colectivos no generaría los suficientes recursos. Dada las resistencias mencionadas realizar una reforma fiscal suponía un mayor coste político que en el caso español. Además, como veremos más adelante, las características institucionales de Brasil dificultaron aún más la realización de la reforma.

¹⁹ En el capítulo anterior vimos que al comienzo de la transición en España algunos grupos pensaban que la carga impositiva que soportaban no era excesiva y que los ciudadanos estaban dispuestos a pagar más impuestos porque creían que era un deber a cambio de los derechos que implicaba la democracia.

5.2.2 Modificaciones tributarias introducidas por el gobierno de Sarney antes de 1987

Cuando el Presidente llegó al poder, el Ministro de Hacienda Dilson Funaro introdujo unas modificaciones en el sistema tributario vigente. Entre esas modificaciones cabe destacar tres: en primer lugar, intentaba acabar con la poca transparencia que existía en el régimen anterior en la administración de los impuestos. En segundo lugar, el Congreso aprobó unos cambios impositivos de emergencia que tenían como objetivo el fortalecimiento financiero de los Estados y los municipios y por tanto, la revitalización del federalismo. En tercer lugar, es preciso destacar la aprobación también por parte de dicha Cámara del denominado "paquete tributario de diciembre".

Este paquete tributario contenía entre otros objetivos, dos más relevantes que confirmaban el cambio en la filosofía de la política fiscal. En primer lugar, pretendía eliminar la ventaja que tenían los ricos cuya renta provenía de fuentes no sujetas a gravamen. Para ello se establecía que el impuesto de la renta pagado anualmente fuera ajustado en función de la inflación, y que disminuyeran los tipos de rentas sujetas a gravamen de los más pobres. Con estos cambios esperaban aumentar la progresividad del impuesto sobre la renta como parte de su plan para reorientar el modelo de desarrollo económico brasileño. La menor carga tributaria soportada por los trabajadores aumentaría su capacidad adquisitiva y favorecería a las industrias que producían para el mercado nacional. La pérdida de ingresos públicos por la reducción de impuestos a los trabajadores sería compensada por el aumento de los tributos pagados por los más ricos.

El segundo objetivo del paquete de diciembre era la obtención de recursos para la financiación de nuevos programas sociales contenidos en dicho paquete. Así, se pretendía que la expansión de la carga tributaria sirviera para compensar a las clases más desfavorecidas, aquellas clases que habían estado indefensas ante la carga tributaria soportada en el régimen militar. De esta manera,

la política fiscal, los gastos y los ingresos tendrían un carácter más progresivo.

Estas medidas, que parecían reflejar un cambio en el rumbo de la política fiscal, no representaban más que el ensayo de unos pasos para corregir las distorsiones introducidas en el sistema tributario a lo largo de 21 años de arbitrariedad. La relevancia de estas modificaciones es que implicaba que los cambios fundamentales de la estructura fiscal estaban en camino. El Congreso Constituyente que se establecería después de las elecciones de 1986 y que elaboraría la nueva Constitución materializaría dichos cambios. La dimensión y la profundidad de las medidas pasaban a depender, por tanto, de la composición política del nuevo Congreso y de las fuerzas políticas y sociales allí representadas.

5.2.3 El sistema tributario a debate en el Congreso Constituyente

Algunas de las cuestiones que tenían que ser decididas por los constituyentes en relación al sistema fiscal estaban ya predeterminadas. En primer lugar, la necesidad de recuperar la capacidad de gasto del Estado aparecía como una de las prioridades fundamentales. La presión fiscal en 1985 representaba el 22,5% del PIB, un nivel bajo si lo comparamos con el de otros países y que permitía un aumento²⁰. El sector público tenía un déficit (el 11,2% del PNB) que hacía imposible que realizara las inversiones necesarias o que atendiera mínimamente las demandas sociales. Otra cuestión vital en la reconstrucción de la democracia relacionada con el sistema impositivo era el fortalecimiento de los Estados y municipios. Este objetivo era fundamental para recuperar el equilibrio de la Federación y se pretendía lograr dotando de mayores recursos a los niveles inferiores del gobierno. Además, los constituyentes querían utilizar el instrumento fiscal

²⁰ Recordemos que en España en el momento de la transición a la democracia la presión fiscal era muy parecida: un 21,5% del PIB.

para promover la justicia social, para corregir los desequilibrios regionales de renta y para impulsar el desarrollo. Otra cuestión decidida en cuanto al tema fiscal era la limitación de los poderes del brazo ejecutivo y el fortalecimiento de los poderes del Congreso en materia de economía y finanzas. Finalmente, la última cuestión predeterminada para el Congreso Constituyente era la transparencia en materia tributaria. Esta transparencia era considerada como la reconquista del principio constitucional de la defensa de los contribuyentes frente al abuso de los gobernantes.

Los debates del Congreso Constituyente sobre las finanzas públicas no estuvieron caracterizados por la confrontación entre posiciones progresistas y conservadoras o de izquierda y derecha. La cuestión regional se sobrepuso a la ideológica, los adversarios político-ideológicos se unieron en defensa de su Estado o región. Así, desde el inicio de los trabajos del Congreso la preocupación central fue la descentralización de los recursos de la Unión hacia los Estados y municipios y el fortalecimiento de su autonomía. Por otro lado, las cuestiones que implicaban posiciones doctrinarias o ideológicas merecieron una atención secundaria. Estos temas fueron tratados a nivel de principios y transferidos a la legislación futura. Así, Souza (1991,94) señala que “la constitución estaba llena de zonas grises, es decir, que cualquier tema en el que no fuera posible alcanzar un consenso fue dejado para ser decidido por una legislación complementaria u ordinaria”.

En el tema tributario había dos cuestiones de carácter general en juego. Por un lado, la distribución de la carga tributaria entre los miembros de una sociedad; y por otro, la distribución de los recursos/ingresos entre las distintas esferas o niveles de gobierno (Gobierno Federal, Estados y municipios). En relación a la primera cuestión la nueva democracia no trajo realmente alteraciones significativas en la distribución de la carga tributaria porque la correlación de fuerzas no varió mucho con la llegada del nuevo régimen.

Muchos políticos que habían desempeñado un importante papel en el régimen militar continuaban ocupando puestos de mando en la democracia. El Congreso había sido renovado, pero el

peso de los partidos de izquierda era pequeño²¹. Por otro lado, aunque el PMDB era el partido mayoritario en el Congreso²², las adhesiones que dicho partido recibió en 1980, 1982 y 1986 de ex-integrantes conservadores de la ARENA y del PDS hicieron que su perfil fuera nítidamente más conservador que en 1985/86²³. Como señalaba Campello de Souza (1989,355) en las transiciones no revolucionarias siempre se puede observar una continuidad con el régimen anterior, pero en el caso de Brasil esta continuidad era extraordinaria²⁴. Además, el examen de la coherencia interna del partido mostraba que el PMDB era el partido que más desviación presentaba respecto a su propia definición ideológica en el espectro político (Martinez Lara,1996,68). Este partido se definía como de centro-izquierda, pero sólo el 34,5% de sus representantes políticos pertenecían a esta categoría. El 41,4% se definía así mismo en el centro, mientras que 7,2% y un 3,2% se colocaba a la izquierda y a la derecha del espectro ideológico. Esta situación hizo que el compromiso del partido con políticas de centro-izquierda fuera ambiguo ya que el porcentaje de representantes de centro-izquierda e izquierda (un 41,7% en total) era aproximadamente el mismo que el de los que se situaba en el centro (41,4%).

En este sentido, la democratización en Brasil mostró una continuidad política e institucional. Los militares continuaron

²¹ Los partidos de izquierda entre los que estaban el Partido Democrático de los Trabajadores (PDT), el Partido de los Trabajadores (PT), y los dos partidos comunistas (PCB y PC do B) no sumaban ni siquiera el 10% de los diputados.

²² En 1986 este partido contaba con 303 diputados en el Congreso que suponían una mayoría del 54,2%. Además, la alianza democrática formada por el PMDB y el PFL aglutinaba al 78% de los diputados del Congreso.

²³ Fleisher (1996) llega a esta conclusión después de analizar la genealogía de los partidos políticos brasileños a lo largo de 1979-1982-1987.

²⁴ Fleisher mostró que en 1985 85% de los 50.000 puestos políticos federales estaban ocupados por personas que habían tenido puestos similares en los tres últimos gobiernos militares.

teniendo importantes prerrogativas institucionales y siguieron controlando partes del aparato del Estado durante la década siguiente. Además, las élites políticas regionales que habían entrado en la política en los años 70 aumentaron su control sobre importantes centros de patronage. En ese contexto, de transición pactada, las cuestiones doctrinarias e ideológicas merecían una atención secundaria. La solución de dichas cuestiones se dejaba pendiente de regulaciones y leyes complementarias...

En cuanto a la disputa federativa, la distribución de los recursos entre los distintos niveles de gobierno monopolizó las discusiones del Congreso Constituyente porque las peticiones de un nuevo equilibrio de la federación eran unánimes. En esta disputa el gobierno federal salió derrotado. El Congreso Constituyente fue testigo de una lucha regional para repartir los recursos tributarios.

La elección de un presidente civil en 1985 representaba no solo el fin del autoritarismo, sino también la definición de otro conjunto de alianzas en el cual se apoyaría el gobierno electo. En ese contexto, en el que el Presidente no había sido elegido por voto directo, y que además había llegado al poder por el fallecimiento del presidente electo, Sarney dependía del apoyo político de los gobernadores elegidos en 1982. Estos gobernadores habían desempeñado un importante papel en la campaña de las "Elecciones Directas Ya", y la necesidad de apoyo del Presidente hizo que la disputa federativa se inclinase a favor de los gobernadores. Tanto es así que a finales de 1985, los gobernadores consiguieron aprobar una reforma de emergencia que les garantizaba nuevos gastos en su disputa por los recursos tributarios.

En definitiva, la actitud que prevaleció en el nuevo Congreso elegido fue: garantizar la Constitución, los intereses clara y directamente representados y transferir para el campo de la legislación la batallas de las cuestiones que afectaban a los intereses de clase y de las facciones de clase poderosas. Así se estableció un sistema tributario con diversos impuestos que quedaron pendientes de regulación. La forma específica que

adoptarían dichos impuestos como por ejemplo los tipos impositivos, los mínimos exentos, etc se dejó en manos de leyes futuras. De esta manera se dotaba a la Constitución de un carácter progresista, pero sin ningún coste político porque la implementación de dichas medidas dependía de una regulación futura. Esa es la razón de que los principios aprobados no fueran motivo de grandes polémicas entre los constituyentes.

5.2.4 *El sistema tributario resultante del debate legislativo*

Los problemas para controlar la política fiscal se agravaron en 1988 con la nueva Constitución elaborada en el Congreso. El nuevo documento contemplaba una descentralización de la autoridad impositiva junto a un importante aumento de los ingresos fiscales transferidos a los Estados y a los municipios. De esta manera, el gobierno federal redujo su control sobre los recursos recogidos, aunque siguió soportando la carga de recolectar el mayor número de impuestos y por lo tanto, este nivel de gobierno continuó arriesgándose a la desaprobación por parte del electorado.

Cuadro 5.3: Recursos disponibles de los distintos niveles de gobierno (% sobre el total)*

	Unión	Estados	Municipios
1987	60,7	27,8	11,5
1988	61,3	27,4	11,4
1989	57,3	29,8	12,9
1990	54,8	29,4	15,8

Fuente: Dos Reis, 1992, p.45.

*Los recursos disponibles son los ingresos propios más/menos las transferencias recibidas/desembolsadas de/para otras esferas del gobierno.

Así mismo, dotaba a los Estados y municipios de una mayor capacidad de decisión en materia de gasto; el gobierno federal, por su parte, mantenía el control sobre gastos políticamente relevantes como los de salud, agricultura, cultura y policía. Esta nueva situación redujo el incentivo de los políticos estatales y locales para racionalizar la administración e incrementó la duplicación de servicios (Haggard y Kaufman, 1995, 196).

La Constitución de 1988 diseñó un sistema tributario con algunos cambios respecto del anterior. Se redujo el número de impuestos de 16 a 13. Algunos gravámenes desaparecieron como los impuestos de transporte ferroviario, servicios de comunicaciones, combustibles y lubricantes, energía eléctrica, minerales, circulación de mercancías, y transmisión de bienes inmuebles.

Cuadro 5.4: Estructura tributaria establecida en Brasil en 1988.

<p>IMPUESTOS DIRECTOS</p> <ul style="list-style-type: none">Impuesto sobre la RentaImpuesto sobre la Renta de cualquier naturalezaImpuesto de la renta para las personas jurídicasImpuesto sobre las personas físicas de profesiones liberalesImpuesto sobre la Propiedad Territorial RuralImpuesto sobre la Propiedad de AutomóvilesImpuesto sobre la Transmisión "Causa Mortis"Impuesto sobre la Transmisión "Inter Vivos" de bienes InmueblesImpuesto Territorial Urbano <p>IMPUESTOS INDIRECTOS</p> <ul style="list-style-type: none">Impuestos sobre la Importación de Productos ExtranjerosImpuesto sobre la Exportación de Productos NacionalesImpuestos sobre los Productos IndustrializadosImpuesto sobre Operaciones Financieras y SegurosImpuesto sobre operaciones relativas a Circulación de Mercancías y sobre servicios de TransportesImpuesto sobre la Venta al por mayor de combustibles y lubricantesImpuesto sobre Servicios de cualquier Naturaleza.
--

Por otro lado, la Constitución creó otros nuevos: el impuesto sobre las grandes fortunas²⁵, sobre la circulación de mercancías y servicios, transmisión de "causa mortis" y donaciones, transmisión de bienes inmuebles inter vivos, ventas de combustibles al por mayor. Por último, algunos impuestos del sistema tributario anterior permanecieron iguales.

El sistema tributario establecido en la Constitución de 1988 presentaba una estructura impositiva en la que la gran mayoría de los impuestos eran indirectos²⁶. Las empresas no pagaban impuestos, porque lo que tenían que pagar lo trasladaban al precio de sus productos y servicios, lo consideraban un costo más. Los consumidores, los usuarios o los asalariados eran quienes pagaban prácticamente todos los impuestos (Pellizari, 1990,29). La realidad es que el sistema tributario brasileño creado en 1988 estaba basado en impuestos indirectos y sobre la renta consumida y muy poco en la renta acumulada.

Otro de los problemas fundamentales del sistema tributario brasileño era y continúa siendo el fraude. Una comisión sobre el fraude estimó la evasión fiscal en 1993 en 82.000 millones de dólares. La Administración Tributaria sabe quienes son los principales defraudadores fiscales pero no puede acusarles por motivos políticos, ya que son parlamentarios o tienen representantes en el Congreso (Souza,1997,40). Un especialista en temas fiscales miembro de la Cámara de Diputados²⁷ señalaba que en el nordeste, por ejemplo, aquellos que no pagaban eran los propietarios de las plantaciones de azúcar y todos eran miembros del Congreso. Otro grupo que evadía sus impuestos sistemáticamente eran los grandes terratenientes que también estaban en la Cámara. Si el Gobierno tuviera capacidad política para juzgar a

²⁵ El Impuesto sobre las Grandes Fortunas que se contempla en la Constitución de 1988 no fue reglamentado. Se presentaron varios proyectos de ley, pero no se decidió nada y no fue puesto en práctica. Por eso no lo hemos incluido en el cuadro.

²⁶ En Brasil, los impuestos indirectos representan el 95% del total de ingresos tributarios (Pellizari,1990,19).

²⁷ Entrevista realizada por Souza el 13 de mayo de 1993.

estas personas y obtener sus impuestos, los ingresos se doblarían. De hecho, la cantidad que debían en concepto de impuestos representaba más del doble del déficit del Gobierno.

Los principales beneficiados de este sistema tributario eran: los empresarios que nunca pagaban impuestos, además recibían favores del gobierno y manipulaban sus ingresos para evitar pagar tributos y los ricos que conseguían evadir los impuestos. Los perjudicados de este sistema impositivo eran las clases medias que soportaban la gran parte de la carga tributaria. De los setenta millones de votantes de Brasil, únicamente siete millones hacía la declaración de la renta, y además, los bienes de consumo dirigidos a las clases medias estaban gravados con elevados impuestos²⁸.

Las modificaciones de la estructura impositiva introducidas en 1988 no pueden ser consideradas como una reforma fiscal porque la carga tributaria soportada por los distintos grupos no varió. En palabras de De Oliveira (1995,136) "la distribución de la carga tributaria entre los miembros de la sociedad no cambió, permaneciendo mal distribuida".

5.3 La propuesta de reforma fiscal

En esta sección vamos a analizar la propuesta de reforma fiscal realizada por el tercer Ministro de Hacienda del gobierno democrático, Luiz Carlos Bresser Pereira. Sin embargo, antes de examinar dicha propuesta, es preciso describir el contexto económico en el que se realizó, es decir, la política económica seguida por el gobierno de Sarney antes de que Bresser propusiera la reforma fiscal.

²⁸ New York Times, 1988, junio 16, p.4.

5.3.1 La política económica del primer gobierno democrático: el Plan Cruzado

Brasil, al igual que España, realizó su transición a la democracia en un contexto de crisis económica. El año anterior al cambio de régimen este país experimentó un crecimiento económico (8% del PNB), pero había sido precedido por varios años de severa recesión económica²⁹. Además, el régimen militar no había sido capaz de estabilizar la economía, y la inflación³⁰ aumentó sustancialmente antes del cambio de régimen (en el año 1984 fue del 197%). Este contexto de crisis económica influyó el tipo de política económica llevada a cabo por el gobierno de Sarney.

El nuevo gobierno que tomó el poder en 1985 estaba basado en una amplia coalición entre los empresarios, que habían roto sus lazos con los militares, y los grupos de clase media y trabajadora pro-democráticos que se habían opuesto al régimen militar desde sus inicios. La coalición democrático-populista en la que se basaba el nuevo gobierno criticaba las políticas seguidas por el régimen anterior, incluyendo las políticas económicas ortodoxas del período 1981-84³¹. El gobierno achacaba todos los problemas económicos a las políticas ortodoxas del Fondo Monetario Internacional (FMI). La idea implícita era volver a las políticas

²⁹ El crecimiento medio del PNB en los dos años previos al cambio de régimen y al año de la transición es en Brasil el 3,3% y en España el 2,5%.

³⁰ La inflación media de los dos años previos al cambio de régimen y de la transición es en Brasil el 188,7 y en España 18,8%.

³¹ En 1981 el gobierno autoritario introdujo un programa económico de ajuste, y hasta 1984 intentó, sin éxito, estabilizar la economía con políticas ortodoxas (incluyendo un programa del Fondo Monetario Internacional). Se considera un programa de ajuste ortodoxo aquel que sigue las líneas marcadas por el Fondo Monetario Internacional y consiste en unas reformas económicas que a corto plazo tienen que luchar contra el populismo económico y controlar el déficit y a medio plazo tienen que reducir la intervención estatal, liberalizar el comercio y promover las exportaciones para lograr crecimiento.

seguidas en los años 50³² caracterizadas por un desarrollo acelerado junto con un cierto grado de redistribución de la renta y una inflación moderada. En otras palabras, existía un clima que favorecía una nueva experiencia populista.

El populismo fue reforzado en los países latinoamericanos por la existencia de sistemas presidencialistas y elecciones directas presidenciales. La industrialización en estos países desde 1930 hasta los años 60 se hizo bajo el liderazgo de políticos populistas. Estos líderes formaron lo que se denomina "pactos populistas". Estos pactos eran amplias coaliciones de industriales, trabajadores urbanos, tecnoburócratas militares y civiles, y sectores de la vieja oligarquía agraria que promovieron el crecimiento y prometieron la distribución de la renta a través de la intervención estatal y la sustitución de importaciones (Bresser,1993,54). Estas coaliciones terminaron en los años 60, pero en la mayoría de los países de América Latina las políticas económicas populistas basadas en la intervención estatal continuaron con los regímenes militares.

El enfoque populista desdeña todo tipo de ajuste, supone que los déficit fiscales y los salarios más altos son funcionales para reforzar la demanda y el crecimiento agragados y niega que la intervención estatal sea demasiado grande y que la estrategia proteccionista de sustitución de importaciones esté agotada. Las políticas populistas funcionan cuando la situación fiscal inicial del país es buena y cuando existe un sector de la economía del que se puede extraer renta sin grandes problemas³³. Sin embargo, en

³² La prioridad fundamental era el crecimiento económico rápido en el que el Estado jugaba un papel importante como impulsor de dicho crecimiento. Las políticas de estos años se centraron en la energía, el transporte, los alimentos, las industrias básicas y la educación.

³³ Durante el período populista de 1930 a 1959, las exportaciones agrícolas, especialmente el café, se beneficiaron de unos precios internacionales altos. Esto hizo posible transferir renta de la oligarquía dedicada a la exportación a los nuevos industriales y trabajadores de las ciudades. Esa fue la base del pacto populista. Cuando a finales de los años 50 los precios bajaron, concretamente los del café, el pacto no pudo seguir funcionando.

1985 no existía ninguna de estas dos condiciones y el resultado fue "el populismo con las manos vacías" (Bresser,1994,339).

Por otro lado, la situación de la transición política hizo que la atención no se centrara en temas que podían causar divisiones como por ejemplo las reformas estructurales. Este tipo de políticas no daban unas ganancias políticas inmediatas, y eso era lo que buscaba Sarney dada su falta de apoyo en el Congreso y en la sociedad por la forma en que llegó a la presidencia. Por esta razón, el gobierno de Sarney no elaboró políticas en esa línea. A pesar de algunas peticiones de liberalización económica por parte de algunos sectores conservadores, el gobierno de Sarney asumió que no había necesidad de cambiar las orientaciones "desarrollistas" que habían caracterizado la política brasileña durante décadas (Kaufman,1990,76).

Hay dos razones fundamentales por las que las reformas estructurales no se consideraron en el Gobierno de Sarney. En primer lugar, el régimen militar había estado identificado con políticas que se alejaban de la estrategia de sustitución de importaciones, mientras que la oposición (que luego sería el principal apoyo del nuevo régimen) se había identificado con políticas más proteccionistas. En este contexto, la cuestión de la liberalización económica tenía implicaciones políticas e ideológicas que podían producir muchas divisiones. Por tanto, los políticos estaban predispuestos a evitar este tipo de políticas.

En segundo lugar, el régimen militar no logró solucionar el problema de la inflación y estabilizar la economía. Aunque las políticas seguidas a comienzos de los años 80 consiguieron temporalmente aliviar el desequilibrio de la balanza de pagos, la inflación alcanzó proporciones gravísimas en el período previo a la transición. En Brasil, a pesar de las austeras políticas monetarias la inflación anual fue de 100% de 1981 a 1983, y llegó al 200% después de la devaluación de 1983.

En el momento en que se aprobó el decreto del Plan Cruzado, las tasas de inflación mensual eran del 15%. El miedo a la hiperinflación hizo que las preocupaciones por la reforma estructural se consideraran secundarias. El nuevo Presidente

dependía del apoyo popular para lograr legitimidad. Esto, junto con la debilidad de los mecanismos de representación formales, creó en los líderes políticos un fuerte incentivo para centrarse en problemas macroeconómicos visibles (como la inflación o el crecimiento). En otras palabras, este contexto hizo que desarrollaran políticas que maximizaran su prestigio entre la población en general y que "vendieran" su responsabilidad personal por dichas elecciones a través de los medios de comunicación. Es en este contexto donde se enmarca el Plan Cruzado

A comienzos de 1986 las altas tasas de inflación habían empezado a romper la unidad de la coalición democrática que había liderado la vuelta a la democracia. Los sindicatos estaban preocupados por los salarios. La izquierda política había empezado a ganar popularidad al pedir medidas más agresivas y populistas para proteger a la clase trabajadora. En este contexto, el equipo de Sarney tomó la decisión política de elaborar un programa de ajuste no ortodoxo.

Dentro del equipo del ministro de Hacienda Dilson Funaro existía un consenso para adoptar una estrategia para luchar contra la inflación. El plan era destruir la inflación y con ello consolidar la nueva democracia. El equipo económico suponía que atacando por sorpresa las raíces de la inflación conseguirían un amplio apoyo popular. Esta suposición fue correcta en la fase inicial del plan, pero luego fracasó.

El Plan Cruzado era un paquete de medidas económicas puesto en marcha en febrero de 1986. El liderazgo de este plan provenía de un pequeño grupo de economistas que habían estudiado en EE.UU. A comienzos de los años 80 estos economistas desarrollaron un modelo económico para tratar de reducir la inflación y que luego llevarían a la práctica con el Plan Cruzado. De acuerdo con este modelo, la reducción de la inflación requería la congelación de los precios a corto plazo como una manera de romper las espirales inerciales. "Cuando la inflación es crónicamente más del 5% al mes es inevitable que aparezca una serie de sistemas de indicación oficiales y oficiosos como

resultado de la lucha de los agentes económicos para proteger su cuota relativa de renta. Como los agentes económicos indican sus precios conforme al índice de inflación pasada y los suben gradualmente, resulta difícil frenar la inflación. Los precios relativos se equilibran y desequilibran constantemente, dada la falta de coordinación de las subidas de precios. La indicación oficiosa hace que la inflación sea rígida, inercial y autónoma de la demanda. Como la causa última de la inflación es la crisis fiscal del Estado, hará falta una política fiscal de choque. Y dado el componente inercial, hace falta una política de rentas, algún tipo de congelación” (Bresser, Maravall y Przeworski, 1995, 86).

Además, el Plan Cruzado concedía especial prioridad a los objetivos distributivos y expansionistas. Así, en el paquete inicial se introdujeron medidas para incrementar los salarios, además, las tarifas públicas y los precios de productos clave para los consumidores se congelaron a niveles relativamente bajos, y se garantizó a los trabajadores que su salario sería ajustado automáticamente cuando el crecimiento de los precios alcanzara el 20%.

La cuestión fundamental es cómo ese modelo económico, esas ideas económicas se convirtieron en parte del programa del gobierno de Sarney. Durante 1985 varios economistas con estas ideas entraron a formar parte de la burocracia encargada de elaborar las políticas, al convertirse en consejeros del nuevo Ministro de Hacienda, Dilson Funaro. Sin embargo, no fueron el factor decisivo en el proceso de elaboración de la política económica. El factor clave fue que a medida que el problema de la inflación se agravaba, las estrategias estabilizadoras defendidas por estos economistas eran útiles para lograr tres importantes objetivos políticos del gobierno.

En primer lugar, ofrecían una alternativa más sofisticada a las políticas expansionistas defendidas por los grupos populistas y la izquierda. Además, el Plan Cruzado estaba diseñado explícitamente como una estrategia de estabilización no recesiva, que evitaba las contracciones asociadas a otras estrategias más convencionales que se basan en la demanda. Para Sarney y Funaro

esta estrategia ofrecía la oportunidad de controlar la inflación sin que se redujeran los altos niveles de crecimiento económico (las tasas ya mostraban una desaceleración). Por último, precisamente el hecho de que la propuesta se centrara específicamente en la estabilización y el crecimiento, posponía la necesidad de elegir entre las estrategias de reforma estructural a largo plazo. Así, los economistas que apoyaron el Plan Cruzado defendían que la economía ya estaba en "buena forma" desde el punto de vista estructural, y que una ruptura del ciclo de la inflación inercial conduciría a una expansión de la inversión y el crecimiento.

Una vez que este plan consiguió el respaldo del Presidente, el paquete económico se preparó de forma secreta, se anunció sin la aprobación de la Cámara. Durante los primeros meses, el Plan funcionó bien, las tasas de inflación fueron cercanas a cero y la congelación de los precios logró una gran popularidad. Al mismo tiempo estas medidas no parecían poner en peligro el crecimiento económico. Entre marzo de 1985 y marzo de 1986 el consumo creció en un 30% y el sector industrial creció a una tasa del 12% (Kaufman, 1990, 79).

Para el gobierno estos logros económicos supusieron una gran popularidad. Las tasas de popularidad del Presidente Sarney pasaron de un 36% (enero de 1986) a un 68% (marzo 1986), mientras que la del gobierno creció de un 40% a un 72%. En noviembre de 1986 la victoria del PMDB³⁴ en las elecciones para el Congreso reforzaría aún más la popularidad del presidente. Mientras tanto, durante casi todo el período de la "luna de miel" del que disfrutó el gobierno de Sarney, los esfuerzos de los líderes sindicales para organizar huelgas de protesta fracasaron o se abandonaron antes de tiempo. Asimismo las críticas de distintos grupos fueron acalladas por la aprobación generalizada de la prensa, y los líderes empresariales.

Se puede establecer una política heterodoxa de congelación de precios y salarios, pero tiene que ir acompañada de reformas

³⁴ El PMDB consiguió 261 diputados de 487, y 45 senadores. El PFL fue segundo con 119 diputados y 16 senadores.

estructurales, entre otras de una reforma fiscal. Estas reformas evitarán que cuando no se controlen los salarios, éstos no se disparen. También es preciso llevar a cabo una política monetaria estricta que evite que la economía se llene de productos extranjeros. Sin embargo, este tipo de políticas no se llevaron a cabo en estos experimentos heterodoxos³⁵. En el caso brasileño, el gobierno de Sarney no quiso variar su línea expansionista. La política dominó la economía. La popularidad del Presidente y del Plan Cruzado evitó que el gobierno realizara los ajustes necesarios. La congelación de los precios hizo que la demanda aumentara y ésta fue satisfecha no sólo con bienes internos sino también con bienes importados. Esto hizo que se redujera el superávit de la balanza comercial. También condujo a la escasez de bienes porque los productores al no poder conseguir beneficios recortaron la producción. El gobierno calculaba que conseguiría la mayoría en las elecciones para elegir diputados y gobernadores de 1986 si mantenía la congelación de los precios y por eso no quiso cambiarlos. Tanto Sarney como sus aliados en el Congreso no estaban dispuestos a arriesgarse y tomar medidas de ajuste antes de las elecciones legislativas pensadas para noviembre de 1986. Estas elecciones eran especialmente importantes porque el Congreso resultante sería el encargado de diseñar la nueva constitución. Al no descongelar los precios todo el programa económico para luchar contra la inflación se vino abajo a comienzos de 1987.

En 1987 el Plan Cruzado fracasó, el gobierno volvió a perder el control de la política macroeconómica, y tuvo que pedir una moratoria para pagar la deuda externa. El fracaso del Plan Cruzado debilitó el apoyo al Presidente, no solo en la sociedad, sino también en el PMDB. Tanto los empresarios como los trabajadores y la opinión pública se volvieron contra Sarney cuando el Plan Cruzado fracasó³⁶. El PMDB se distanció de la

³⁵ Existen numerosos casos de experimentos heterodoxos, por ejemplo el de Alfonsín en Argentina, Mitterrand en Francia o Papandreou en Grecia.

³⁶ The Christian Science Monitor, 1987, mayo 13, p.7.

política del Presidente Sarney porque pensaba que el continuar con una política de austeridad les costaría votos. El Presidente también perdió popularidad en todos los ámbitos de la sociedad. En este contexto, algunos líderes del PMDB llegaron a un consenso para apoyar un mandato presidencial de cuatro años en la nueva constitución y en introducir un sistema parlamentario que redujese los poderes del Presidente. Esta actitud de los líderes del partido mayoritario respondía a la opinión de la mayoría de los ciudadanos que querían elecciones presidenciales en noviembre de 1988, dos años antes de lo previsto³⁷.

Es precisamente en este contexto económico de crisis e inflación y de escasa popularidad política del Presidente cuando Luiz Carlos Bresser Pereira es nombrado Ministro de Hacienda.

5.3.2 La propuesta de reforma fiscal del Ministro de Hacienda Bresser Pereira

La reforma fiscal es propuesta por el tercer Ministro de Hacienda³⁸ del gobierno democrático en 1987. El Ministro Funaro dejó su puesto después del fracaso del Plan Cruzado, y fue sustituido por un economista afiliado al PMDB, Luiz Carlos Bresser Pereira.

La elección del Ministro de Hacienda reflejó la tensión existente en las relaciones entre el Presidente y el partido mayoritario en el gobierno. Sarney intentó nombrar a un industrial de un Estado del norte, Tasso Jereissati, pero los líderes de la izquierda del PMDB se opusieron a este nombramiento y el Presidente tuvo que ceder. El Partido del Movimiento Democrático Brasileño quería que Sarney eligiera alguien del partido. El elegido finalmente fue Bresser Pereira que había sido

³⁷ Una encuesta citada en *The Christian Science Monitor* señalaba que en 1987 el 72% de los entrevistados quería elecciones presidenciales en noviembre de 1988.

³⁸ Permaneció en su cargo menos de ocho meses desde el 29 de abril de 1987 hasta el 18 de diciembre.

Secretario de Ciencia y Tecnología en el Estado de Sao Paulo, profesor de economía, presidente del Banco Estatal de Sao Paulo y director de la cadena de supermercados más grande de Brasil. Su relación con el mundo empresarial hizo que su nombramiento fuera bien recibido por los empresarios. Además, Bresser había sido miembro de la comisión económica del PMDB, por lo que también cumplía los requisitos del partido.

Sin embargo, el hecho de que Bresser no fuera la primera elección de Sarney y que el PMDB impusiera su criterio hizo que las relaciones entre el Presidente y el Ministro de Hacienda no fueran del todo cordiales. Además, este incidente reforzó la imagen de un gobierno dividido, envuelto en luchas internas y puso en duda la capacidad de maniobra política del nuevo ministro.

El Ministro de Hacienda Bresser propuso la reforma fiscal como parte de un programa económico de estabilización para hacer que la economía brasileña saliera de la crisis en la que se hallaba. Necesitaba un plan de estabilización a corto plazo que consiguiera parar la inflación que se había disparado después del Plan Cruzado, y otro plan a medio plazo que asentara los logros del primero. El plan a corto plazo fue denominado "Plan Bresser" y consistía en una congelación de los precios combinada con unas reformas institucionales y algunas medidas fiscales de ajuste³⁹. El objetivo fundamental era reducir temporalmente la inflación y conseguir un mínimo grado de control sobre la economía para que en la segunda fase se pudiera llevar a cabo un programa de estabilización definitivo.

Los economistas del Ministerio de Hacienda, Bresser incluido, trabajaban con un modelo previo, con unos supuestos de un paradigma económico determinado y del que derivaban la política a seguir. Así, el Ministro pensaba que la situación económica de Brasil se debía a una crisis fiscal del Estado y que para salir de ella

³⁹ Para una comparación del Plan Bresser y el Plan Cruzado ver Bresser Pereira, L.C. 1988. "Brazil's inflation and the Cruzado Plan, 1985-1988", en Falk, P. *Inflation: are we next? Hyperinflation and solutions in Argentina, Brazil and Israel*. Lynne Rienner. Boulder.

era necesaria la disciplina fiscal, una serie de reformas orientadas a dar una mayor relevancia al mercado en la coordinación de la economía. Compartía con el neoliberalismo la idea de que el crecimiento económico sólo se lograría después de la estabilización y de reformas orientadas a dar una mayor relevancia al mercado. Sin embargo, desde la perspectiva de Bresser estas medidas tenían que ir seguidas de la recuperación del ahorro público y por políticas orientadas a definir un nuevo papel del Estado (Bresser,1993,22). El ministro tampoco compartía la perspectiva ortodoxa que señalaba la necesidad de reducir el déficit fiscal a través de un recorte de los gastos. Los defensores de esta perspectiva rechazaban explícitamente el incremento de los impuestos para reducir el déficit. Bresser, por el contrario, pensaba que dicho objetivo debía lograrse tanto por una reducción de los gastos como por un incremento de los impuestos. Además, el Ministro pensaba que dicho incremento debía recaer más sobre las clases más privilegiadas que soportaban una carga tributaria menor.

El sector más conservador de la coalición gobernante optó por la austeridad económica a comienzos de la década de los 80 debido a la presión de los bancos internacionales. Para este sector fue relativamente fácil aceptar la retórica de la disciplina fiscal y apoyar las reformas estructurales que pretendían reducir el tamaño del Estado, porque compartían plenamente la ideología del mercado libre. Para la izquierda y el centro-izquierda del PMDB la aceptación de este modelo económico implicaba un cambio ideológico, por lo que fue mucho más difícil de realizar. Este sector del PMDB continuó demandando políticas populistas. Así, el PMDB que nunca había sido un partido cohesionado ideológicamente, se dividió aún más.

Dentro del paquete de medidas diseñadas por Bresser nos interesa especialmente la propuesta de reforma fiscal; ésta estaba incluida en el programa de estabilización a medio plazo. Uno de los objetivos fundamentales para lograr la estabilización macroeconómica según el modelo diseñado por el Ministerio de Hacienda era aumentar el ahorro público. Para lograr dicho

objetivo, el déficit público tenía que reducirse del 3,5% (1987) al 2% en 1988 y al 0% en 1989. Bresser y sus colaboradores querían lograr dicha reducción a través de un incremento sustancial de impuestos y una reducción de los gastos públicos. La otra alternativa posible para reducir el déficit era incrementar el ahorro privado reduciendo los salarios y el consumo. Sin embargo, a juicio de Bresser no existían garantías de que reduciendo los salarios aumentara el ahorro privado. Además, aumentando el ahorro público, que había caído de niveles muy altos, los costes de la estabilización soportados por los trabajadores y los consumidores sería menor.

La propuesta de reforma fiscal elaborada por Bresser y su equipo económico incluía un aumento de los impuestos de la clase media y los ricos y una mayor progresividad del sistema tributario. Un objetivo de la reforma fiscal para el ministro era introducir un sistema tributario más justo en el que los colectivos con rentas más bajas pudieran estar exentos de pagar impuestos. Con este mismo fin en mente, Bresser quería introducir un impuesto sobre la riqueza y un impuesto sobre el capital para aumentar la carga tributaria de los más ricos. Así, su propuesta pretendía gravar todos los tipos de ganancias de capital a través del impuesto sobre la renta, para que todos los tipos de renta fueran tratados de la misma manera y que las normas de dicho impuesto se universalizaran. El resultado final debía ser un sistema impositivo en el que la distribución de la carga tributaria pasase a depender más de los colectivos con rentas más altas.

El Ministro de Hacienda quería que el Presidente Sarney aprobara el impuesto sobre la riqueza y el capital por medio de un decreto porque pensaba que si se discutían en el Congreso la aprobación de estos impuestos se retrasaría y mientras tanto, las demás medidas impositivas harían que la carga tributaria de los asalariados aumentara. Si esto ocurría el objetivo de mayor justicia de la reforma fiscal no se lograría, y la distribución de la carga fiscal continuaría siendo regresiva.

La decisión del Ministro de Hacienda de reducir el déficit aumentando los impuestos y reduciendo los gastos encontró

muchas resistencias, tanto en su propio partido como en el gobierno y la sociedad en general. La decisión de Bresser de abandonar el gobierno siete meses después de su incorporación, se basó precisamente en la falta de apoyo político para la reforma fiscal propuesta. El Presidente Sarney se negó a aceptar el impuesto sobre el capital. Bresser había prometido que haría una reforma fiscal en la que el aumento de la carga tributaria fuera mayor para los mas ricos y el rechazo del presidente impedía dicho objetivo.

5.4 Fracaso de la propuesta de reforma fiscal

La propuesta de reforma fiscal de Bresser fracasó por dos factores fundamentales: la falta de apoyo político por parte del Presidente y el contexto político-institucional brasileño que se caracteriza por un sistema de partidos fragmentado, con partidos políticos indisciplinados y cuyos miembros prefieren conseguir beneficios particulares para los votantes de sus distritos que buscar el interés nacional.

5.4.1 Falta de apoyo político por parte del Presidente Sarney

La falta de apoyo político fue la principal causa del rechazo a la reforma fiscal. Bresser Pereira no recibió el apoyo del presidente, ni de su partido, ni de la sociedad para realizar la reforma tributaria.

La posición de Sarney en el gobierno era precaria, era el resultado accidental de una transición política negociada. El Presidente era visto con cierta sospecha por parte de los líderes que controlaban el PMDB, porque había sido el líder de un partido que apoyaba a los militares. Además, como Tancredo Neves había muerto antes de asumir su mandato, no existía una base constitucional clara para el Gobierno de Sarney o para la duración de su mandato. En cuanto el Presidente llegó al poder se dedicó a

preparar las elecciones para el Congreso de noviembre de 1986. Para sobrevivir políticamente hablando necesitaba crear una nueva coalición política para esas elecciones.

Este no era un contexto que facilitara las decisiones económicas difíciles. Con la incierta posición que ocupaba el Presidente era difícil obtener su apoyo para un programa económico políticamente costoso. Estos factores se hicieron cada vez más relevantes a medida que las tendencias inflacionistas comenzaron a reaparecer y los consejeros económicos empezaron a demandar ajustes monetarios y fiscales más duros y estrictos. Fue precisamente en ese momento cuando se propuso la reforma fiscal.

El Presidente Sarney no apoyó la propuesta de reforma fiscal por una razón fundamental: estaba intentando obtener el apoyo necesario en el Congreso para poder disfrutar de cinco años de mandato, en vez de cuatro⁴⁰. El Presidente se ofreció a estar cuatro años en el Gobierno, pero luego cambió de opinión. Cuando su popularidad se disparó a consecuencia del éxito inicial del Plan Cruzado, Sarney declaró que quería servir su mandato completo. La decisión sobre la duración de su estancia en el gobierno quedó en manos del Congreso Constituyente que estaba elaborando una nueva Constitución.

En los primeros meses de 1987, la duración del mandato de Sarney se convirtió en el tema más polémico en la política brasileña y en el Congreso Constitucional. El Presidente, preocupado por asegurar un mandato de cinco años sacrificó la coherencia de las distintas políticas para conseguir el apoyo político necesario para lograr su objetivo. Así, Sarney a menudo rechazó las medidas de ajuste y estabilización presentadas por sus Ministros de finanzas debido a las exigencias políticas a las que tenía que responder dada su débil base política. Dado que después del fracaso del Plan Cruzado su popularidad era baja, necesitaba contentar a tantos diputados como pudiese, ganar apoyo político

⁴⁰ Los artículos de la nueva Constitución referidos a la duración del mandato presidencial todavía no se había decidido.

para asegurarse un mandato completo. Así, utilizaba el sector público para ofrecer trabajos a los miembros del Congreso que estaban decidiendo la duración de su mandato. Su base de apoyo fundamental eran los políticos conservadores locales de los Estados más pobres del norte de Brasil. Sarney recompensaba el apoyo político cediendo los ministerios que controlaban el gasto a sus aliados dentro del PFL y del PMDB. Las personas encargadas de la autoridad monetaria y de los bancos estatales eran designados por el Presidente, y por ello les resultaba difícil denegar las peticiones de gasto que provenían de los políticos o gobernadores aliados de Sarney. El Presidente prefería perder su Ministro de Hacienda y la esperanza de controlar la inflación que arriesgarse a ver su mandato limitado a cuatro años.

Además, para lograr el apoyo necesario para alargar su mandato, el Presidente necesitaba contar con el *Centrao*. Este grupo era una coalición de centro-derecha, conservador y populista creado a finales de 1987, con un fuerte apoyo de los militares cuyo objetivo era proporcionar apoyo político al Presidente. El *Centrao* con el apoyo de los ministros militares y los empresarios lanzaron una campaña para lograr que Sarney estuviera cinco años en el gobierno. Sin embargo, vencieron los esfuerzos de los grupos que querían reducir la duración del mandato de Sarney a cuatro años. El retraso en la definición de la duración del mandato presidencial tuvo un alto coste político. En palabras de Bresser "todas las políticas en el gobierno de Sarney estuvieron subordinadas a la campaña por conseguir los cinco años de mandato"⁴¹.

Por último, un grupo conservador dentro del propio equipo de Sarney, liderado por empresarios y políticos que no estaban de acuerdo con la política del Ministro de Hacienda presionó para que el Presidente no aceptara la reforma fiscal. Este grupo no estaba de acuerdo con la política económica de Bresser y quería que dimitiera. Sabían que si el Sarney no aceptaba el programa fiscal de ajuste, el Ministro renunciaría.

⁴¹ The Washington Post, 1988, junio 3, p.A22.

El partido al que pertenecía el Ministro tampoco fue capaz de proporcionarle el apoyo político necesario para llevar adelante la reforma. El PMDB sufrió una división interna a finales de 1987, el sector conservador de este partido formado por los políticos que habían apoyado a los militares y que se unieron al PMDB para seguir en el poder, se alió con los partidos de derecha. Esta profunda división erosionó el apoyo de Bresser dentro de su propio partido. Así, este sector conservador no aceptaba su propuesta de reforma fiscal por ser demasiado progresista. De hecho, el sector de derecha del PMDB fue uno de los grupos que más presión política ejerció sobre el Presidente Sarney para que el impuesto sobre el capital fuera rechazado. El sector de izquierdas del PMDB tampoco apoyaba la propuesta porque seguía siendo populista y no compartía la opinión de Bresser sobre los problemas fiscales del país y la estrategia propuesta para su solución. Este grupo del Partido Democrático Brasileño no estaba de acuerdo con la reducción de los gastos en el sector público. El propio ministro reconoció que "recibió el apoyo de varios líderes políticos, pero dicho apoyo fue más la excepción que la regla" (Bresser Pereira, 1994, 352).

Además, una alianza de diputados de partidos de la izquierda y la derecha amenazaron con declarar el paquete fiscal propuesto por Bresser como inconstitucional. Estos líderes políticos argumentaron que el Congreso Constituyente estaba en ese momento definiendo la estructura tributaria que se adoptaría en la democracia y que las medidas propuestas por el Ministro vaciarían de contenido las propuestas de reforma fiscal contenidas en la nueva Constitución. Algunos diputados incluso amenazaron con que el Congreso intentaría vetar las medidas fiscales si el Presidente intentaba utilizar su autoridad para aprobarlas por decreto.

La propuesta de reforma fiscal tampoco logró el apoyo de la sociedad brasileña. Cuando el Plan Bresser fue anunciado, la reacción social contra una reducción de los salarios fue enorme. Tanto los sindicatos, como la prensa que en Brasil representa a la clase media, se opusieron al plan de estabilización (Bresser

Pereira,1994,352). Estos grupos ya habían sufrido una reducción de sus salarios debido a la aceleración de la inflación que hizo fracasar el Plan Cruzado⁴², y se sentían amenazados por otra posible reducción con las medidas propuestas por Bresser. Los sindicatos no tomaron parte en el proceso de reforma fiscal. Las organizaciones obreras estaban de acuerdo en que el sistema tributario debería ser más progresivo, pero no hicieron ningún esfuerzo para lograr ese objetivo (Weyland,1991,378). En una economía con una inflación tan alta como la brasileña, los temas que preocupaban a los sindicatos eran más inmediatos como por ejemplo los salarios y consagraron sus esfuerzos a la defensa de esas cuestiones.

Por otra parte, la fragmentada y descentralizada estructura política de Brasil proporcionó numerosas oportunidades a los empresarios para presionar al gobierno. En 1987 la Federación de Industrias de Sao Paulo (FIESP), que es la asociación industrial más poderosa de Brasil, llevó a cabo una dura campaña contra la propuesta de reforma fiscal del Ministro Bresser Pereira. En diciembre de 1987 cuando Bresser propuso la reforma, los nueve presidentes de las organizaciones patronales más importantes de Sao Paulo redactaron un comunicado oponiéndose al incremento de impuestos. La ideología de estos grupos empresariales les hacía resistirse al aumento de impuestos, y su conservadurismo les impedía aceptar la progresividad en dicho aumento. El Presidente Sarney cedió ante la presión y Bresser renunció a su puesto.

El Presidente Sarney recibió presiones de todos los frentes. Por un lado, los empresarios, y los grupos de presión de los sectores de la derecha del PMDB y de otros partidos políticos que intentaban obstaculizar la reforma tributaria. Por otro lado, la izquierda se oponía a la reducción de los gastos. En definitiva, las medidas diseñadas por Bresser, concretamente el aumento de los impuestos y la reducción de los gastos, eran un suicidio político para Sarney (Mainwaring,1997,93).

⁴² La aceleración de la inflación causó una reducción media del 30% del salario real entre noviembre de 1986 y junio de 1987.

Otro de los factores que dificultó la reforma fiscal fue que ésta no se propuso en el periodo de luna de miel del que disfrutó un gobierno después de las elecciones. En este sentido, el timing de la reforma no fue el adecuado. El cambio tributario fue propuesto en un momento en el que la popularidad del Presidente era baja por el fracaso del Plan Cruzado. Además, la duración de su mandato estaba siendo decidida por el Congreso. Este contexto no era el más adecuado para llevar a cabo una reforma que implicaba un coste político inmediato.

Concluyendo, el Presidente Sarney no quiso realizar una reforma fiscal. A pesar de que la reforma propuesta por Bresser hubiera supuesto mayores recursos como parte de una estrategia de estabilización para superar la crisis económica, la reforma tributaria ponía en peligro su permanencia en el poder. La propuesta del Ministro de Hacienda implicaba un coste político que Sarney no estaba dispuesto a aceptar, ya que si iba en contra de las preferencias de los diputados que tenían que decidir su mandato, no conseguiría su apoyo político. Además, el Presidente no quería enfrentarse a la oposición de los grupos perjudicados por la reforma porque las ganancias de las medidas establecidas las disfrutaría su sucesor, mientras que él tendría que pagar los costes políticos. La actitud del presidente y de los líderes políticos hacia la reforma fiscal fue además reforzada por el marco político institucional brasileño.

5.4.2 Marco institucional en el que se hace la propuesta de reforma fiscal

El contexto institucional brasileño reforzó la actitud negativa del Presidente y de los líderes políticos respecto a la reforma fiscal. Sarney tomó su decisión sobre la reforma del sistema tributario en un marco institucional concreto: un sistema de partidos fragmentado, reforzado por el federalismo que hace que los diputados tengan más en cuenta los intereses regionales que los nacionales.

Las instituciones electorales de los sistemas presidencialistas como Brasil son especialmente importantes para analizar el proceso de elaboración de las políticas. En estos sistemas políticos los Presidentes y los diputados del Congreso comparten el poder sobre la elaboración de la política tributaria. Sin embargo, como son elegidos en distintas elecciones y con diferentes reglas electorales cada uno de ellos puede tener distintos intereses o estrategias respecto a la política tributaria. El Presidente elegido a nivel de la nación por el electorado prefiere ofrecer bienes colectivos como una inflación más baja y la estabilidad fiscal a través de una reforma tributaria que aumente los ingresos impositivos. El apoyo de los diputados a la reforma dependerá de si existen incentivos electorales para ofrecer bienes divisibles, como por ejemplo, tipos impositivos especiales o exenciones a los votantes de sus distritos. Las dos fórmulas electorales más utilizadas, la representación proporcional o mayoritaria crean diferentes incentivos para los diputados, lo cual afectará al apoyo hacia la reforma fiscal.

El sistema proporcional se considera más representativo en el sentido de que tiende a reproducir en el parlamento el relativo peso de las distintas fuerzas políticas en el país. Sin embargo, también tiende a producir una cámara más fragmentada. Los sistemas mayoritarios y los distritos únicos, por el contrario, son diseñados para producir un parlamento que represente únicamente las principales fuerzas políticas del país, es decir, aquellas más fuertes desde el punto de vista electoral. Por lo tanto, los sistemas mayoritarios tienden a crear cámaras menos fragmentadas. En este sentido, aunque el sistema mayoritario no sea tan representativo de las fuerzas políticas existentes en la sociedad como el proporcional, evita la proliferación de partidos.

Brasil optó por un sistema electoral proporcional, pero dentro de dicho sistema se puede escoger por poner un umbral muy alto para que un partido pueda obtener representación en el parlamento o ningún tipo de umbral. Para que un partido brasileño obtenga representación en el Congreso Nacional solo necesita el 0,04% de

los votos de todo el país⁴³. Además, el tamaño del distrito es grande. Los Estados (26) y el Distrito Federal constituyen los distritos electorales para ambas cámaras. Con la Constitución de 1945 cada Estado tenía garantizados al menos 7 diputados, y 8 con la Constitución de 1988.

Todas estas características hacen que el sistema de partidos brasileño esté fragmentado. Los sistemas de partidos fragmentados incrementan las rivalidades entre partidos, aumentan los conflictos entre los intereses organizados y debilitan la capacidad del gobierno de iniciar una reforma. La fragmentación hace más difícil la coordinación necesaria para iniciar y consolidar reformas en las políticas (Haggard y Kaufman, 1995, 170). Esta característica del sistema de partidos puede afectar a la coordinación dentro de la coalición en el gobierno, entre los brazos ejecutivo y legislativo y entre los distintos niveles de gobierno. Las consecuencias de esta situación dependerán en parte de si el sistema político es presidencial o parlamentario. En los sistemas parlamentarios basados en la representación proporcional, la existencia de una multiplicidad de partidos incrementa la dificultad de formar coaliciones de gobierno estables y duraderas. Formar dichas coaliciones requiere repartir los puestos ministeriales entre los diversos partidos y eso puede minar la capacidad de las autoridades centrales para poder llevar a cabo la implementación coordinada de la reforma. En ese tipo de gobiernos, un pequeño grupo político de la coalición puede llegar a tener capacidad de veto sobre las decisiones políticas⁴⁴.

En los sistemas presidencialistas pueden darse los mismos problemas. Como señala Scott Mainwaring (1993) en este tipo de sistemas políticos la fragmentación partidista puede hacer que el ejecutivo se encuentre aislado e impotente para llevar a cabo su agenda. Los incentivos de los partidos pequeños para colaborar con el gobierno son más débiles que en los sistemas parlamentarios, porque no disponen de la capacidad de amenazar

⁴³ Este punto está desarrollado en detalle en Mainwaring (1991).

⁴⁴ Ese es el principal argumento de Sachs y Roubini (1988).

con elecciones anticipadas y, por lo tanto, las tentaciones para entorpecer la legislación son mayores.

En cuanto a la disciplina de partido existen dos opciones: las listas cerradas, donde el partido decide quién se presenta en los primeros puestos, y listas abiertas en las cuales cualquier candidato puede ser elegido. En el primer caso, llevar a cabo políticas impopulares tiene mayores costes para los líderes políticos. Por el contrario, la disciplina de partido en los sistemas de listas cerradas hacen que los representantes actuando de forma colectiva en la forma de un partido fuerte puedan asumir los costes de una reforma. En definitiva, las listas cerradas al fortalecer la disciplina de partido permiten a los representantes políticos internalizar los costes de la acción colectiva asociadas a las reformas que crean grupos concentrados de perdedores y grupos dispersos de ganadores. (Eaton,1997,12)

En el caso de las listas abiertas, los candidatos que obtienen el mayor número de votos piensan que han sido elegidos por los ciudadanos y no por sus partidos, por lo que la disciplina de partido es menor. Estos representantes políticos tienen incentivos institucionales para evitar las políticas que supongan un coste para sus votantes. Por lo tanto, su actitud hacia la reforma fiscal en general dependerá de los beneficios o perjuicios que dicha reforma traiga a su electorado. Si las medidas tributarias perjudican a sus votantes, los costes a los que se tienen que enfrentar los representantes serán muy altos porque se enfrentaran a ellos como agentes libres, no podrán atribuir dichos costes al partido. Los partidos políticos brasileños tienen listas abiertas, por lo que los políticos elegidos se preocupan más de los intereses de los votantes de sus distritos que de los intereses de la nación en su conjunto. Así, utilizan los beneficios a colectivos particulares como logros personales para aumentar su apoyo electoral. En un sistema multipartidista con unos partidos políticos con poca disciplina interna existen menos limitaciones para que se dé una intensa competencia por conseguir beneficios clientelistas (en forma de gastos, menos impuestos, exenciones...) y menores

incentivos para cooperar y llevar a cabo reformas que proporcionen bienes públicos (Haggard y Kaufman,1995,171).

Además, los políticos muestran poca lealtad a sus partidos, (Mainwaring,1997,80-81). En su esfuerzo por atraer a nuevos miembros, la mayoría de los partidos políticos no prestan mucha atención a los principios ideológicos o a programas específicos. Así mismo, la disciplina partidista es prácticamente inexistente en las votaciones del Congreso.

Estas características de los partidos tienen un impacto ambiguo para los Presidentes. Por un lado, una disciplina de partido y una lealtad limitadas hacen que las relaciones entre el brazo ejecutivo y el legislativo sean menos predecibles. En ese contexto, los Presidentes no pueden confiar plenamente en el apoyo de su partido o de su coalición. Por lo tanto, si el partido del Presidente contara con la mayoría en el Congreso, los partidos disciplinados serían de gran ayuda. Por otro lado, en un sistema multipartidista y fragmentado, la falta de disciplina en los partidos políticos puede tener sus ventajas. Los Presidentes pueden convencer a los miembros de otros partidos para que les apoyen y no tienen que enfrentarse a mayorías disciplinadas determinadas a bloquear sus políticas.

La limitada disciplina de los partidos políticos brasileños permitió una relación fluida entre el Presidente y su coalición. Durante el mandato de Sarney, los partidos más relevantes estaban divididos en cuanto a su posición respecto al Gobierno. Ninguno de los partidos apoyó al Gobierno totalmente, pero tampoco hubo ninguno que se opusiera claramente (Mainwaring,1997,81).

Cuando los Presidentes son populares, generalmente dominan a sus partidos y los propios partidos y líderes políticos se identifican con el Gobierno para poder beneficiarse del prestigio del que disfruta el ejecutivo. Cuando el Presidente no es popular el mantener una coalición es difícil, ya que los líderes políticos prefieren distanciarse del Gobierno para no verse asociados o identificados con él. Así, por ejemplo, cuando Sarney era inmensamente popular después del éxito del Plan Cruzado, el PMDB y el PFL apoyaron al Presidente y se identificaron con sus

políticas. Sin embargo, cuando dicho plan fracasó, dentro del PMDB empezaron las divisiones en relación al apoyo al Gobierno. Los sectores progresivos del PMDB intentaron presionar para que el partido se opusiera al ejecutivo, pero encontraron resistencia en los sectores más conservadores afines a Sarney. En junio de 1988, 40 diputados se separaron del PMDB y formaron un nuevo partido de izquierda-centro, el Partido de la Social Democracia Brasileña (PSDB), pero dentro del PMDB continuaron las divisiones. En el PFL, un grupo dirigido por Marco Marciel se opuso al gobierno, pero la gran mayoría de los miembros continuaron apoyándolo.

Por otro lado, la democracia reforzó el federalismo brasileño. En el régimen autoritario la centralización de los poderes coercitivos y de los recursos financieros en el nivel nacional había restringido la autonomía de los Estados y municipios brasileños. El cambio de régimen limitó la imposición del gobierno central, reinstauró las elecciones directas de gobernadores e incrementó gradualmente la participación de los Estados y municipios en los recursos públicos. En este sentido, la transición a la democracia restauró la independencia de los dos niveles más bajos de gobierno en el sistema federal brasileño (Weyland, 1991, 191).

Esta nueva situación hizo que los gobernadores de muchos Estados y los alcaldes de las principales ciudades tuvieran una considerable influencia a nivel nacional. Su poder de negociación con el gobierno federal aumentó enormemente. Así, pudieron influenciar la composición del gobierno central escogiendo personas de sus Estados o ciudades para puestos públicos, incluso para ministerios. Asimismo, pudieron inhibir iniciativas del gobierno federal a través de negociaciones directas o través de su influencia en el Congreso. Su control sobre los recursos les proporcionó un medio de influenciar a los representantes de su Estado o de su ciudad en el parlamento.

El federalismo también influyó en las actitudes de los líderes políticos. El federalismo reforzó la dispersión del poder en un sistema político ya fragmentado. Las lealtades hacia los Estados condujeron a que los políticos llevaran a cabo alianzas para apoyar proyectos que beneficiaran a sus Estados, independientemente del

partido al que perteneciesen, o a su ideología. En este sentido, los políticos prestaron más atención a los temas locales o estatales y fueron más reacios a seguir la línea marcada por los líderes del partido a nivel nacional. Una consecuencia relevante de las lealtades estatales fue que para los Presidentes resultó mucho más difícil crear coaliciones en las que pudieran confiar; si querían retener el apoyo político de un grupo de representantes estatales, los Presidentes tenían que ofrecerles puestos y recursos.

Todas estas características del sistema político brasileño y de los propios partidos políticos hicieron que los representantes políticos se opusieran a la reforma fiscal. La reforma fiscal propuesta por Bresser, que incluía un impuesto sobre la riqueza y el capital, pero que también suponía un aumento de los impuestos de la clase media implicaba un riesgo político. Por un lado, como hemos visto las clases medias creían que el sistema fiscal anterior era regresivo y que había que hacer pagar a los más ricos, pero no estaban dispuestos a que su presión fiscal aumentara. Por otro lado, los empresarios y las clases privilegiadas que tendrían que pagar más con el nuevo sistema también estaban en contra de la reforma. La propuesta de Bresser en este sentido, suponía un coste político inmediato para los diputados del Congreso ya que tendrían que rendir cuentas a su electorado. En un sistema con listas abiertas como el brasileño, los políticos no podían atribuir los costes de la reforma tributaria al partido. Los votantes les hubieran culpado por la subida de impuestos, poniendo en peligro su reelección. El Presidente necesitaba el apoyo de los diputados para lograr los cinco años de mandato, por lo tanto, tampoco podía aceptar una reforma fiscal como la propuesta por Bresser. Así “el precio del apoyo legislativo del Congreso era siempre el acuerdo de no poner la reforma fiscal en la agenda⁴⁵ o conceder subsidios

⁴⁵ La idea de que el poder también puede ser ejercido al evitar que un tema sea objeto de decisión fue desarrollada por Bachrach y Baratz (1962). El punto clave de su argumentación es el siguiente: en la medida en que una persona o un grupo -consciente o inconscientemente- crea o refuerza barreras al aireamiento de los conflictos políticos, esa persona o grupo tiene poder. Así pues un análisis satisfactorio del poder implica un

especiales a los votantes de los diputados y los gobernadores” (Linz y Stepan,1996,180). Establecer esa reforma fiscal por decreto hubieran significado tener en contra a los diputados que tenían que decidir la duración de su mandato.

5.5 Conclusiones

Si tenemos en cuenta los dos objetivos fundamentales de cualquier político, mantenerse en el poder y allegar recursos, los líderes políticos en Brasil se enfrentaban a varias alternativas en cuanto a la política a seguir. Si necesitaban recursos tenían cuatro alternativas. En primer lugar, podían aumentar el déficit existente y no hacer ningún tipo de modificación en los impuestos o en los gastos. En segundo lugar, podían aumentar los impuestos. En tercer lugar, podían reducir los gastos, o finalmente, podían hacer una combinación de las dos alternativas anteriores, reducir los gastos y aumentar los impuestos. La primera alternativa tenía en su contra el grave problema de deuda externa y la presión de los organismos internacionales, especialmente el Fondo Monetario Internacional para llevar a cabo una política económica estabilizadora.

El Ministro de Hacienda optó por reducir los gastos y subir los impuestos cambiando la distribución de la carga para que ésta

examen tanto de la adopción de decisiones como de la adopción de no decisiones. Una decisión es “una elección entre varios modos de acción alternativos” (p.39); una no decisión es “una decisión que conduce a la supresión o frustración de un reto latente o manifiesto a los valores o intereses de quien adopta la decisión” (p.44). Por consiguiente, la adopción de no decisiones es un “medio de que las demandas de cambio en la actual distribución de beneficios y privilegios dentro de la comunidad puedan ser sofocadas incluso antes de ser articuladas; o mantenidas ocultas; o amortiguadas antes de que tengan acceso a la arena donde se adoptan las decisiones en cuestión; o en caso de que fallen todas estas cosas, truncadas o destruidas en la fase de ejecución de las decisiones en el proceso político” (p.44)

recayera más sobre los más ricos. En crisis económicas anteriores, el Gobierno siempre había optado por reducir los gastos. Bresser añadió el sugerir nuevos impuestos sobre los ricos, pero esta vez ambas alternativas eran inaceptables.

Esta alternativa para el Presidente no era aceptable porque ponía en peligro su permanencia en el poder. Sarney estaba pendiente de una Asamblea Constitucional especial que decidiría si gobernaba hasta marzo de 1990. Si hubiera seguido las recomendaciones de Bresser sobre reducir los gastos cerrando algunas agencias estatales, los representantes políticos cuyas familias y amigos hubieran perdido su empleo se hubieran puesto en su contra. Además, el aumento de los impuestos y la introducción de un impuesto sobre el capital movilizó al poderoso sector privado del país y causó descontento en la clase media. Sarney no podía enfrentarse a dicha presión y asumir el coste político de la reforma tributaria en la situación en la que se hallaba.

Esta reforma fiscal también era inaceptable para los representantes políticos del Congreso porque dadas las características institucionales del sistema político brasileño, esa reforma fiscal hubiera puesto en peligro su reelección. La fragmentación del sistema de partidos y la indisciplina de los partidos políticos, junto con el federalismo existente en Brasil, hace que los costes de políticas impopulares sean mayores para los políticos y que prefieran conseguir beneficios particulares para sus votantes. Por tanto, una reforma fiscal que aumentaba el gravamen de sus votantes sin asegurarles unos beneficios compensatorios no era políticamente rentable. La respuesta de los líderes políticos fue rechazar la reforma fiscal propuesta y la reducción de los gastos.

En este sentido, la ventana de oportunidad que se abrió por la urgencia de los problemas económicos no se utilizó porque los líderes políticos temían perder su poder. La propuesta de reforma fiscal por parte del Ministro de Hacienda y la oposición de los demás líderes políticos muestra una vez más la relevancia del horizonte temporal de los políticos. Bresser quería realizar una reforma tributaria como parte de un paquete de medidas

estabilizadoras para que Brasil saliera de la crisis económica. Desde su perspectiva, si no se realizaban esas reformas estructurales la situación económica empeoraría con el consiguiente peligro para la propia democracia. Sarney y los representantes del Congreso estaban más preocupados por el coste inmediato que esas políticas podían tener en su permanencia en el poder. Por esta razón la alternativa elegida por los líderes políticos fue hacer una serie de pequeños cambios en la estructura tributaria a modo de parches y aplazar la reforma tributaria.

Así, en cuanto al impuesto sobre la renta establecieron dos tipos impositivos únicos del 10 y del 25% y eliminaron todas las deducciones. En el impuesto sobre las sociedades sustituyeron el anterior tipo proporcional por un tipo del 8% en los beneficios de las empresas. Este tipo estaba pensado para que las corporaciones que por ley tenían que distribuir un porcentaje determinado como dividendos continuaran teniendo la misma presión fiscal y aumentara la de las empresas familiares que no necesitaban repartir dividendos. Estas empresas no ofrecieron resistencias porque a diferencia de las grandes corporaciones no tenían una asociación que defendiera sus intereses específicos. En relación al impuesto sobre el capital se modificaron los tipos impositivos, pero los tipos aprobados fueron bajos y los inversores no se opusieron. De hecho, con la regulación anterior la mayoría de las ganancias de capital tributaban a un tipo lineal del 25%, igual al tipo impositivo más alto establecido en la nueva ley. En cuanto al impuesto sobre la riqueza no fue aprobado. Al final de su mandato Sarney no quería enfrentarse a la oposición de los grupos de presión empresariales con una medida que sólo beneficiaría a su futuro sucesor.

El resultado de las modificaciones llevadas a cabo en 1988, supusieron un ligero incremento de la presión fiscal (pasó de un 21,89% del PIB a un 21,94%) que no solucionó la necesidad de recursos de la economía brasileña. El rechazo de la propuesta de Bresser muestra de nuevo que ante los dos objetivos que persiguen los líderes políticos, la permanencia en el poder prima sobre la necesidad de recursos. En definitiva, la reforma fiscal no se realizó

304 / La política de la reforma fiscal...

porque, a pesar de la necesidad de conseguir mayores recursos, dicha reforma ponía en peligro la permanencia en el poder de los líderes políticos.

CAPÍTULO 6.

CONCLUSIONES GENERALES

Se ha desarrollado un consenso creciente en torno a la idea de que partidos, gobiernos y coaliciones políticas realizan reformas económicas y eligen estrategias en el contexto de variables internacionales y marcos institucionales particulares. En esta línea, la literatura pasó a subrayar que los equilibrios político-económicos existentes son el resultado de las constricciones impuestas por diferentes instituciones y normas independientemente de los líderes políticos. En el mejor de los casos, las políticas únicamente responden a las preferencias ideológicas de los políticos gobernantes- dentro de conjuntos de instituciones más bien específicos. Consiguientemente la economía política se ha orientado recientemente a especificar qué conjuntos o constelación de instituciones domésticas explican el curso de la política económica y de la economía en cada país, y ha relegado en cierta medida el papel de los líderes políticos a un segundo plano.

Esta investigación, sin embargo, parte de la suposición de que los líderes políticos realizan una reforma fiscal para lograr dos objetivos: mantener el poder y lograr recursos públicos, adaptando dicha reforma a la estructura de recompensas derivada de las instituciones y el contexto político concreto en el que se desenvuelven. En este sentido, un sistema tributario basado mayoritariamente en impuestos indirectos, con una distribución de la carga fiscal que recaiga en su mayor parte sobre los grupos de renta media y baja y con numerosas oportunidades de evasión beneficia a los más ricos. Este tipo de sistema impositivo es útil para que los líderes políticos continúen en el poder si el marco

institucional en el que toman decisiones recompensa el conceder beneficios para grupos específicos. Así mismo este tipo de sistema impositivo permite a los líderes políticos generar mayores recursos incrementando los impuestos indirectos. Un sistema impositivo basado en impuestos generales y progresivos y con una distribución de la carga tributaria que recaiga en mayor medida sobre los ricos es útil para los líderes políticos que se desenvuelven en una estructura institucional que premia la oferta de bienes públicos para continuar en el poder. Además, este tipo de sistema tributario permite aumentar los ingresos públicos haciendo que los impuestos directos se extiendan a toda la población incluidos los más ricos.

España bajo el régimen franquista ha sido descrito como un régimen autoritario, personalista, sin partidos, caracterizado por un pluralismo limitado en sus estructuras políticas. Franco no tenía un interés particular por la política económica a no ser que afectase directamente a la estabilidad del Régimen. De hecho delegaba la autoridad a subordinados clave que diseñaban las políticas de acuerdo con sus propios criterios, siempre que no afectase a los principios y estrategias básicas del Régimen. Este se basaba en el apoyo político que obtenía de determinados grupos sociales a los que proporcionaba bienes materiales. En este sentido, se puede afirmar que no se gobernaba sólo con intimidación. Muchas áreas de la política económica, incluida la política tributaria, estaban caracterizadas por los fuertes lazos clientelistas existentes entre los políticos y los intereses privados.

Concretamente, en cuanto al sistema tributario, los políticos no podían arriesgarse a llevar a cabo una reforma fiscal porque ponía en peligro su posición. En primer lugar, Franco estaba en contra de la reforma fiscal porque hubiera perjudicado a los grupos de los que el Régimen obtenía su apoyo. El otro objetivo político, recaudar ingresos para proveer servicios esenciales, se hacía en el Régimen franquista a través de un sistema tributario basado en los impuestos indirectos. De esta manera se conseguían los recursos sin perjudicar a los grupos que les apoyaban, ya que los impuestos indirectos

afectaban sobre todo a las clases más bajas y éstos no podían manifestar su oposición.

El sistema tributario de la dictadura favorecía a las clases que ayudaban a Franco a seguir en el poder. Los perdedores del sistema tributario basado en los impuestos indirectos, los consumidores, los ciudadanos de rentas más bajas, no podían hacer nada para cambiar dicho sistema. En ese régimen no podían organizarse, ni recurrir a los partidos políticos, ni a las asociaciones para hacer oír sus demandas. Por supuesto, los que se beneficiaban del sistema tributario regresivo, tampoco iban a demandar una reforma fiscal ya que preferían que la situación siguiera como estaba.

A partir de los años 50 y especialmente en los años 60, los líderes políticos basaron la legitimidad del Régimen en los logros económicos. Los cambios en el contexto internacional y doméstico convencieron a los políticos de ya no podían confiar en una estrategia económica que favorecía únicamente a los que apoyaban tradicionalmente al Régimen para lograr el suficiente apoyo político; tenían que llevar a cabo políticas económicas que mejorasen el nivel de vida de la mayoría de la población. Esto hizo que el Régimen se volviera más vulnerable a la marcha de la economía. En los regímenes autoritarios la legitimidad de los gobernantes se solapa con la legitimidad de los procedimientos, y cuando se cuestiona la primera también se ven afectadas las reglas de juego, la propia continuidad del régimen político. Así si la política económica llevada a cabo por los líderes políticos era incapaz de generar crecimiento económico y mejorar el nivel de vida de los ciudadanos, el descontento de la población con la actuación de los gobernantes podía extenderse al propio Régimen y poner en peligro su estabilidad.

En los años 70 Monreal propuso una reforma fiscal porque la creía necesaria para asegurar la supervivencia del Régimen a largo plazo. Los ingresos procedentes de los impuestos indirectos no eran suficientes para financiar las infraestructuras necesarias para garantizar el crecimiento económico. Desde su perspectiva, la reforma fiscal era necesaria porque si el crecimiento económico se veía obstaculizado por falta de recursos, los malos resultados

económicos erosionarían la legitimidad del Régimen hasta afectar a su continuidad. En este sentido, estos líderes políticos preferían realizar las reformas necesarias (aunque supusieran un coste político a corto plazo) para asegurar su permanencia futura en el poder.

Una reforma en la línea de los modelos sugeridos por el Libro Verde implicaba un riesgo político ya que además de perjudicar a los grupos que apoyaban al Régimen, la mayor presión fiscal podía provocar un descontento popular. El Régimen Franquista en esa época era un régimen viejo, la mayoría de los líderes políticos no querían arriesgar su continuidad inmediata en el poder poniendo en peligro los apoyos al Régimen. Preferían hacer unos cambios marginales en la estructura impositiva para incrementar los ingresos, aunque esto no solucionase los principales defectos del sistema tributario: su inflexibilidad e insuficiencia. En definitiva, para estos líderes políticos era más importante asegurar el respaldo al Régimen en esos momentos que arriesgarse a perderlos, aun a costa de poner en peligro el crecimiento económico futuro. Por esta razón, Franco cesó al Ministro Monreal y la reforma fiscal quedó aplazada

En definitiva, antes de la llegada de la democracia nos encontramos con un sistema tributario regresivo que sufre diversas modificaciones a lo largo del Régimen, pero que se mantiene inalterable en su estructura básica. Un sistema tributario caracterizado por la baja presión fiscal y que concedía beneficios a los grupos que apoyaban al Régimen. La razón fundamental para el mantenimiento de dicho sistema fue la utilidad que tenía para que los líderes políticos continuaran en el poder. Además, la concentración del poder en manos de Franco como "único elector" reforzó el mantenimiento de ese sistema tributario. En este contexto, la reforma fiscal era muy difícil: habrá que esperar hasta la llegada de la democracia para que la reforma fiscal ofertada en el Libro Verde pueda llevarse a cabo.

Con la llegada de la democracia se contó, en primer lugar, con una situación política que posibilitó la realización de la reforma. En el nuevo régimen los políticos en el poder tenían que responder ante

los ciudadanos y si querían seguir en el poder debían atender a sus demandas. En esos años los ciudadanos demandaban una serie de reformas que significasen la ruptura con el régimen anterior. Querían una serie de gastos sociales y que éstos fueran financiados a través de un sistema impositivo que no fuera regresivo, un sistema en el que todos los ciudadanos contribuyesen, y especialmente aquellos que hasta entonces se habían beneficiado del sistema tributario anterior. Además, en esas fechas se vivía una situación de crisis económica que permitió la aplicación de la reforma fiscal, ya que los partidos políticos consideraron que era preciso repartir la carga fiscal para que los costes de dicha crisis no recayesen sobre los sectores más desfavorecidos. Por último, existía un proyecto de reforma que permitió concretar el contenido de la reforma tributaria: un informe elaborado por el Ministerio de Hacienda basado en el Libro Verde publicado en 1971.

Por otro lado, la estructura institucional del nuevo régimen también facilitó la reforma fiscal. La ley electoral establecida y el sistema de partidos resultante premiaba a los grandes partidos que apelaran a intereses mayoritarios. En el marco de la política tributaria, el interés colectivo venía expresado en la propuesta de los partidos políticos de una reforma fiscal que aumentase los ingresos para hacer frente a los gastos sociales y cambiara la distribución de la carga fiscal para repartir los costes de dicho aumento. Además, la elección de listas cerradas fortaleció la disciplina de partido y permitió a los representantes políticos internalizar los costes de la acción colectiva asociadas a una reforma impositiva que creaba grupos concentrados de perdedores y grupos dispersos de ganadores. Este marco institucional tuvo como consecuencia que los representantes actuando de forma colectiva en la forma de un partido fuerte pudieran asumir los costes de una reforma.

En ese sentido, la llegada de la democracia conformó una particular constelación de circunstancias que hicieron posible la reforma fiscal, que generó la posibilidad de la reforma. Sin embargo, el mero hecho de que los líderes políticos quieran realizar una reforma no significa que tengan la capacidad política para llevarla a cabo. En el caso del primer gobierno de UCD dicha capacidad se vio

reforzada por dos factores: la crisis económica y la política de consenso dominante en los primeros años de la transición. Por un lado, la crisis económica creó una sensación de urgencia, de que había que resolver los problemas porque si no podían agravarse. Por otro lado, en esos años existía un consenso entre los líderes políticos y la sociedad sobre la necesidad de la reforma fiscal y compartían el juicio de que no existía una opción alternativa a la presentada. Estos dos factores, por tanto, abrieron una ventana de oportunidad para llevar a cabo una serie de reformas, entre ellas la reforma fiscal.

Otras perspectivas que analizan la realización de reformas en función de la cultura política de dicho país, del partido político en el poder, o de la presión internacional pueden proporcionar información adicional, pero no son adecuadas para explicar la reforma fiscal. La cultura política existente en España no explica por qué la reforma fiscal se hizo precisamente en el momento en que se realizó. Antes de la llegada de la democracia, según las encuestas de los años 70, los ciudadanos e incluso muchos expertos, ya estaban de acuerdo con la reforma fiscal. Apoyaban un Estado que interviniese en la economía y consideraban el sistema tributario vigente en aquel momento regresivo e injusto. Si el cambio de la cultura política existente en un país, bien por el paso del tiempo o por la aparición de una nueva generación, o por cualquier otra razón, influyera en la política, la modificación del sistema tributario se podía haber producido durante el Régimen franquista, pero no fue así. Por tanto, es preciso completar el argumento de la cultura política con otra perspectiva porque por sí solo no explica la reforma fiscal de llevada a cabo con la democracia.

Sin embargo, es preciso recordar que la opinión de los ciudadanos, como electores jugó un papel relevante porque a través de las encuestas mostró a los partidos políticos cuál era la distribución de las preferencias de los ciudadanos sobre los temas fiscales y cuál debería ser su estrategia para ganar votos. A pesar del desconocimiento sobre las características generales del electorado, las encuestas llevadas a cabo en los Libros Verde y Blanco permitieron a los políticos conocer la actitud de la media del electorado y de los distintos grupos sociales sobre la reforma

fiscal. Asimismo, las encuestas les mostraron donde se ubicaba el ciudadano medio en el continuo izquierda-derecha, y sus preferencias en cuanto al gasto público, lo cual también les ayudó a determinar el tipo de políticas que debían ofrecer en sus programas para ganar las elecciones. La estrategia de los líderes políticos también se vio influenciada por el paradigma económico que compartían. Desde su perspectiva, era preciso realizar una reforma fiscal para lograr los ingresos necesarios para hacer frente a la crisis económica y financiar el gasto público.

En cuanto al papel de los partidos políticos, lo más destacable de la reforma fiscal de 1977 es que todos los partidos políticos coincidían en señalar la necesidad de dicha reforma. Sin embargo, esta aparente unanimidad escondía diferencias en cuanto al grado que dicha reforma debía tener. Estas discrepancias serían una de las causas de la existencia de distintas propuestas de reforma fiscal en las elecciones de 1982.

Respecto al papel de los organismos internacionales en el inicio de la reforma fiscal, los dos casos analizados en esta investigación parecen apuntar a que los Estados llevan a cabo las reformas estructurales prescritas por las agencias internacionales, sólo cuando los líderes políticos del país están ya comprometidos con el cambio. Durante el franquismo distintos organismos internacionales ya habían elaborado informes en los que se recogían las críticas y las reformas necesarias del sistema impositivo, pero no se habían seguido sus consejos. En este sentido, la presión de estas organizaciones para que los políticos españoles realizaran una reforma fiscal ya existía en el franquismo, pero no sirvió de nada. Sin embargo, esto no implica que el entorno internacional no tuviera ninguna influencia en la realización de la reforma. Los informes mencionados sirvieron para elaborar la propuesta de reforma fiscal. Además, si España quería incorporarse a la CE, objetivo de todos los partidos políticos, debía reformar su estructura impositiva para acercarla a la de los demás países europeos. Se pensaba que el entrar en Europa consolidaría la joven democracia, que ya no podría haber vuelta atrás. En este sentido, el factor internacional sirvió de apoyo indirecto a la reforma tributaria a

través de lo que Stallings (1992) denomina linkage. El contacto con los organismos internacionales ayudó a cambiar las ideas de los líderes políticos sobre el tipo de sistema impositivo más adecuado y proporcionó caminos sobre la forma de cambiarlos.

Esta investigación defiende que los líderes políticos consideran las condiciones económicas, las preferencias del electorado, y las presiones internacionales a través del filtro de su propio interés en lograr los dos objetivos mencionados. El momento en el que se realice la reforma tributaria y el contenido que ésta tenga estará en última instancia determinado por factores políticos internos, como el cálculo de los líderes políticos y el marco institucional en el que se desenvuelven.

La democracia puede posibilitar la realización de una reforma fiscal por una razón fundamental: en un régimen democrático, las preferencias de los electores tienen que tenerse en cuenta porque son ellos los que recompensan o castigan a los líderes políticos que están en el poder. Sin embargo, no todas las democracias posibilitan una reforma fiscal. Depende de las características de los electores y de los vetos de grupos con preferencias intensas. Luego, si las características del electorado y las demandas específicas de los ciudadanos son favorables a un cambio tributario, los líderes políticos valorarán positivamente una reforma fiscal. Sin embargo, el hecho de que los líderes políticos estén dispuestos a llevar a cabo una reforma fiscal no implica que sean capaces de realizarla.

La capacidad de los políticos para imponer soluciones particulares a la economía doméstica depende asimismo de lo que se ha denominado “estructura de oportunidades políticas” dentro de la que compiten y operan los partidos, concretamente las reglas para llegar al poder. Estos políticos operan en un marco institucional determinado que puede facilitar u obstaculizar la realización de la reforma. El cambio de régimen implica una serie de modificaciones en la estructura institucional, como por ejemplo el establecimiento de una determinada ley electoral y de un sistema de partidos específico. Si el nuevo marco institucional premia a los líderes políticos que ofrecen bienes públicos la reforma fiscal será más fácil.

En el caso español vimos que con la llegada de la democracia los nuevos líderes políticos cambiaron su actitud hacia la reforma fiscal. El sistema impositivo franquista perdió utilidad para que los políticos permanecieran en el poder y optaron por establecer un sistema tributario más justo y progresivo que les permitiera lograr el poder y recaudar recursos. Esta actitud respecto a la reforma fiscal fue reforzada por el sistema electoral y el sistema de partidos establecido con la democracia. Un sistema electoral que por la fórmula elegida produjo un sistema de partidos no fragmentado, con unos partidos políticos disciplinados y comprometidos con un programa determinado.

Sin embargo, en un periodo posterior la reforma tributaria se paralizó. El cambio de sistema tributario formó parte de las reformas estructurales contenidas en los Pactos de la Moncloa cuyo horizonte temporal se limitó a un año. El problema es que en ese plazo de tiempo se evaluaron los resultados de la política de estabilización, pero resultó demasiado breve para permitir determinar los logros de la reforma del sistema tributario. A finales de 1978, la política económica seguida en los Pactos de la Moncloa había logrado el restablecimiento de la balanza de pagos y un descenso de la inflación. Esta situación condujo al Gobierno a aprovechar el éxito de las medidas económicas para inclinar a su favor el poder político en unas elecciones generales. Cada cual quería apuntarse los éxitos y cargar sobre otros el origen de los problemas, y la Reforma Tributaria formó parte de las piezas utilizadas en este juego. En ese contexto pre-electoral, los líderes políticos conscientes de la insatisfacción de los ciudadanos con respecto a los beneficios que obtenían en servicios a cambio de sus impuestos, aumentó el gasto y no se atrevió a profundizar en el desarrollo de la reforma tributaria.

Por otro lado, el margen de maniobra para llevar adelante la reforma también se redujo. En ese periodo los grupos de presión ya se habían organizado y se oponían a la reforma tributaria. Por otro lado, el compromiso con la reforma del propio partido en el gobierno se debilitó considerablemente a medida que se fue enfrentando a las divisiones internas. Desde 1979, los gobiernos

políticamente débiles de UCD se verían obligados a afrontar una situación de especial dificultad ante una oposición fuerte del PSOE y otros partidos y ante los obstáculos crecientes que partían de la situación económica.

La reforma tributaria dejaba de contar así con el apoyo de todas las fuerzas políticas, con lo cual el desarrollo de las medidas que habían quedado pendientes de su gradual realización habría de efectuarse en un clima político distinto resultado de las elecciones de 1982. La sólida mayoría parlamentaria lograda por el PSOE, unida a la defensa de la mayoría de los cambios fiscales pactados en la Moncloa por los partidos del centro y centro-izquierda caracterizó la etapa posterior de desarrollo de la reforma fiscal.

No todas las transiciones a la democracia llevarán a los líderes políticos a realizar una reforma fiscal. En España, por ejemplo, la democratización impulsó la reforma fiscal, pero en Brasil no fue así. La razón fundamental de esta diferencia es que el tipo de democracia que surge de la transición es relevante. En otras palabras, un cambio de régimen y el establecimiento de una democracia no son las únicas condiciones que posibilitan la reforma fiscal, además dicha democracia tiene que tener unas características institucionales determinadas.

Las instituciones políticas establecidas con la democracia en Brasil obstaculizaron la realización de una reforma fiscal. El sistema electoral brasileño creó un sistema de partidos fragmentado, con unos partidos políticos indisciplinados, cuyos miembros preferían llevar a cabo políticas que beneficiasen a los votantes de sus distritos, sin tener en cuenta los intereses del conjunto de la nación. En este contexto, los líderes políticos no querían asumir los costes políticos que suponía establecer un sistema tributario más progresivo, pero con una mayor presión fiscal.

Los costes y beneficios de cada sistema electoral son todavía objeto de discusión en la literatura teórica. Por una parte, los sistemas electorales mayoritarios conducen a gobiernos unificados, capaces de gobernar, es decir, capaces de promover cambio y reformas y de garantizar un rápido ajuste a nuevas

condiciones y a todas las clases de crisis exógenas. Por el contrario, los regímenes de representación proporcional a menudo dan como resultado escenarios parlamentarios fragmentados, que fuerzan una cultura de permanente negociación hasta impedir, en ciertos casos, todo cambio. Por otra parte, sin embargo, los sistemas de representación proporcional pueden ser beneficiosos en la medida en que la fragmentación puede superarse a través del consenso. La existencia de ese consenso permite construir coaliciones muy estables que pueden proporcionar la estabilidad política que el capital exige para invertir y la economía requiere para crecer (Boix,1996,368). Por el contrario, los sistemas mayoritarios, al ampliar los giros electorales, y crear gobiernos que concentran los costes de sus políticas en sectores particulares de la población, pueden llegar a perjudicar al crecimiento a largo plazo. En este sentido, parece que los entornos institucionales influyen en la realización de reformas pero no las determinan.

Esta investigación también ha mostrado la importancia del horizonte temporal de los líderes políticos en la realización de la reforma tributaria. Algunos políticos consideran la permanencia en el poder a largo plazo y estarán dispuestos a realizar las reformas necesarias que aseguran su reelección en el futuro, aunque eso suponga llevar a cabo políticas arriesgadas en términos inmediatos. Así, por ejemplo, un líder político puede estar dispuesto a realizar una reforma fiscal que permita aumentar los recursos públicos porque ese incremento puede servir para financiar infraestructuras económicas que posibiliten un mayor crecimiento económico. Ese político se arriesga a que los votantes le castiguen por el aumento de la presión fiscal: si asume dicho riesgo es porque entiende que mantenerse en el poder a largo plazo requiere establecer las bases para el crecimiento económico. Otro líder político que se enfrente a la misma situación pero con una perspectiva temporal a corto plazo, no arriesgará su reelección inmediata. Descuenta el futuro y prefiere no poner en peligro su permanencia en el poder en las próximas elecciones, aunque ello signifique sacrificar el crecimiento económico futuro.

Por otro lado, los casos examinados en esta investigación nos ayudan a determinar la relación que existe entre los objetivos que persiguen los políticos. Aunque los líderes políticos son actores racionales que quieren seguir en el poder y recaudar ingresos, cuando ambos objetivos entran en conflicto prefieren continuar en el poder. En este sentido, a pesar de que mantenerse en el poder y recaudar ingresos son, normalmente, objetivos básicamente compatibles, a veces los políticos hacen intercambios entre ambos. Por ejemplo, los políticos pueden ver perjudicadas sus perspectivas de reelección si imponen impuestos demasiado elevados a sus electores, pero al mismo tiempo pueden perder terreno frente a sus rivales si no logran obtener los suficientes recursos para proporcionar servicios esenciales. En esta investigación mostramos que los políticos tratan de lograr ambos objetivos, haciendo concesiones entre uno y otro dependiendo de las circunstancias.

El centrarse desde el punto de vista analítico en el cálculo que realizan líderes políticos interesados en mantenerse en el poder y allegar recursos ante los retos que les plantean las condiciones económicas y mediatizados por las instituciones políticas en las que se desenvuelven y las ideas económicas que tienen, nos ayuda a entender la realización de la reforma fiscal llevada a cabo en España con la llegada de la democracia y el fracaso de la propuesta brasileña. Esta perspectiva también es útil para examinar la influencia de los diversos factores que afectan a su desarrollo, porque las presiones internacionales o las condiciones económicas afectan a la realización de la reforma desde el filtro que supone el propio interés de los líderes políticos. Por esta razón, la tesis profundiza en los factores que proporcionan un incentivo político para realizar reformas fiscales, concretamente las instituciones políticas del país, las cuales proporcionan muchas de las limitaciones e incentivos a los que se enfrentan los líderes políticos a la hora de diseñar políticas específicas y la interacción entre las variables económicas e internacionales.

BIBLIOGRAFIA

- AGUILAR, S. 1985. "El asociacionismo empresarial en la transición post-franquista". *Papers*. 24:53-54.
- ALBI, E. 1975. *Impuesto sobre la Renta y Equidad: el caso español*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- ALBI, E. 1990a "La reforma fiscal" en Albi, E. *La Hacienda Pública en la Democracia*. Ariel. Barcelona. (p.32-33)
- ALBI, E. 1990b. *La Hacienda Pública en la Democracia*. Ariel. Barcelona.
- ALBI, E. 1990c. "La reforma del IRPF". *Economía Pública*. 3:65-82.
- ALESINA, A. 1994. "Political models of macroeconomic policy and fiscal reform" en Haggard, S, Webb, S (eds). *Voting for Reform: democracy, political liberalization and economic adjustment*. Oxford University Press. Oxford. (pp.37-60)
- ALESINA, A, ROSENTHAL, H. 1995. *Partisan Politics, Divided Government, and the Economy*. Cambridge University Press. Cambridge.
- ALT, J. 1983. "The evolution of tax structures". *Public Choice*. 41:181-222.
- ALT, J. 1984. "Dealignment and the dynamics of partisanship in Britain". en Dalton, R, Flanagan, S y Janoski, H (eds). *Electoral Change in Advanced Democracies*. Princeton University Press. Princeton. (pp.298-329)
- ALVAREZ, R, GARRETT, G, LANGE, P. 1991. "Government partisanship, labor organization and macroeconomic performance, 1967-1984". *American Political Science Review*. 85:539-556.
- ALVIRA, F, GARCIA, J. 1975. "Actitudes de los españoles ante el gasto público y sentimiento del contribuyente". *Hacienda Pública Española*. 19:101-145.

- ALVIRA, F, GARCIA, J. 1977. *Actitudes de los Españoles ante la Política Económica*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- ASHER, W. 1989. "Risks, politics, and tax reform: lessons from some Latin American experiences", en Gillis, M. *Tax Reform in Developing Countries*. Duke University Press. Durham. (pp.417-472)
- BACHRACH, P, BARATZ, M. 1962. "Two faces of power". *American Science Review*. 56:947-52.
- BARATECH, F. 1986. *La Reforma Fiscal en España Diez Años después de Franco (1975-1985)*. Editorial planeta. Barcelona.
- BARDAVIO, J. 1969. *La Estructura del Poder en España*. Ibérica Europea de Ediciones, S.A. Madrid.
- BARROS DE CASTRO, A. 1993. "Renegade development: rise and demise of state-led development in Brazil", en Smith, W, Acuña, C, Gamarra, E. *Democracy, Markets and Structural Reform in Latin America*. Transaction Publishers. New Brunswick. (pp.183-213)
- BATES, R. 1983. *Essays on the Political Economy of Rural Africa*. University of California Press. Berkeley.
- BATES, R. 1989. "A political scientist looks at tax reform". en Gillis, M. *Tax Reform in Developing Countries*. Duke University Press. Durham. (pp. 473-491)
- BATES, R. 1994. "Comment on 'in search of a manual for technopols'", en Williamson, J (ed). *The Political Economy of Policy Reform*. Institute for International Economics. Washington D.C.
- BECKER, G. 1983. "A theory of competition among pressure groups for political influence". *Quarterly Journal of Economics*. 98:371-400.
- BELTRAN, L. 1974. *Manual de Hacienda Pública Española*. Lex Nova. Valladolid.
- BERMEO, N, GARCIA-DURAN, J. 1994. "Spain: dual transition implemented by two parties" en Haggard, S, Webb, S (eds). *Voting for Reform: democracy, political liberalization and economic adjustment*. Oxford University Press. Oxford. (pp.89-127)

- BOIX, C. 1996. *Partidos Políticos, Crecimiento e Igualdad*. Alianza Editorial. Madrid.
- BOTELLA, J. 1994. "How much is too much?: an overview of fiscal attitudes in Western Europe". *Working Paper*. Instituto Juan March. February N° 54.
- BRESSER PEREIRA, L. C. 1988. "Brazil's inflation and the Cruzado Plan, 1985-1988", en Falk,P. *Inflation: are we next? Hyperinflation and solutions in Argentina, Brazil and Israel*. Lynne Rienner. Boulder.
- BRESSER PEREIRA, L.C. 1993. "Economic reforms and economic growth: efficiency and politics in Latin America", en Bresser, L, Maravall, J. M^a, Przeworski, A.1993. *Economic Reforms in New Democracies*. Cambridge University Press. Cambridge. (pp.15-76)
- BRESSER PEREIRA,L.C.1994. "Brazil", en Williamson, J.(ed). *The Political Economy of Policy Reform*. Institute for International Economics Washington DC. (pp.333-354)
- BRESSER, L, MARAVALL, J. M^a, PRZEWORSKI, A. 1995. *Las Reformas Económicas en las Nuevas Democracias*. Alianza Editorial. Madrid.
- BUCHANAN, J, TULLOCK, G. 1962. *The Calculus of Consent*. University of Michigan Press. Ann Arbor.
- BUDGE, I, ROBERTSON, D y HEARL, D (eds).1987. *Ideology, Strategy, and Party Change: spatial analyses of post-war election programmes in 19 democracies*. Cambridge University Press. Cambridge.
- CAMACHO, I. 1990. *¿Pagar los Impuestos...?: una polémica cuyo fondo es el futuro del Estado de Bienestar*. Cristianisme i Justicia. Barcelona.
- CAMPELLO DE SOUZA, M. 1989. "The Brazilian New Republic: under the sword of Damocles", en Stepan, A. *Democratizing Brazil. Problems of Transition and Consolidation*. Oxford University Press. New York. (pp. 351-94)
- CARBAJO,D.1990. *Síntesis de la Historia de las Reformas Tributarias Españolas (1900-1976)*. Manuscrito.

- CARR, R, FUSSI, J. P. 1979. *Spain: dictatorship to democracy*. Harper Collins Academic. London.
- CARR, R. 1980. *Modern Spain, 1875-1980*. Oxford University Press. Oxford.
- CASTLES, F. 1982. *The Impact of Parties*. Sage. London.
- CHEIBUB, J. A. 1994. *Political Regimes, Taxation and Economic Growth: a comparative analysis*. Dissertation University of Chicago. June 1994.
- CHEIBUB, J. A. 1998. "Political regimes and the extractive capacity of governments". *World Politics*. 50:349-76.
- COMIN, F. 1985. *Fuentes Cuantitativas par el Estudio del Sector Público en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- COMIN, F. 1993. "Reforma tributaria y política fiscal", en García Delgado, J. L (ed). *España: economía*. Espasa Calpe. Madrid. (pp1074-1121)
- COPPEDGE, M. 1998. "The evolution of Latin American party systems", en Mainwaring, S, Valenzuela, A. (eds). *Politics, Society and Democracy*. Westview Press. Boulder. (pp.171-206)
- CORELLA, I. 1977. "La distribución de la carga tributaria en España". *Hacienda Pública Española*. 47:59-71.
- CUKIERMAN, A, EDWARDS, S, TABELLINI, G. 1992. "Seigniorage and political instability". *American Economic Review*. 82:125-80.
- DAHL, R. 1966. *Political Oppsitions in Western Demoracies*. Yale University Press. New Haven.
- DAHL, R. 1971. *Polyarchy*. Yale University Press. New Haven.
- DATA S.A. 1972. *Actitudes del contribuyente español hacia los impuestos*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- DE BLAS, R. 1990. "Reflexiones sobre la reforma fiscal". *Economistas*. 44:34-38.
- DE LA PUENTE, F. 1980. *El Reparto de la Carga Fiscal ante la Reforma Tributaria, Aspectos Comparados*. Facultad de Ciencias Económicas y empresariales de la Universidad del País Vasco. Bilbao.

- DE OLIVEIRA, F. 1995. *Crise, Reforma e Desorden do Sistema Tributario Nacional*. Universidade Estadual de Campinas. Campinas.
- DIAZ, D. 1994. "Fraude y amnistías fiscales en la España contemporánea 1940-1990". *Hacienda Pública Española*. 1:389-402.
- DIRECCION GENERAL DE TRIBUTOS. 1989. *Recaudación y Estadísticas de la Reforma Tributaria (1979-1987)*. Ministerio de Economía y Hacienda. Madrid.
- DOIS REIS, J. P. 1992. *Cambate a Inflacao e Reforma Fiscal*. José Olympio Editora. Rio de Janeiro.
- EATON, K. 1997. *The Politics of Tax Reform: economic policy making in developing presidential democracies*. Dissertation. Yale university.
- EDWARDS, S, TABELLINI, G. 1991. "Explaining fiscal policies and inflation in developing countries". *Journal of International Money and Finance*. 10:106-23.
- FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE SAO PAULO. 1975. "Carga tributaria no Brasil". *Cuadernos Economicos*. 25:7-38.
- FLEISHER, D. 1996. *Las Consecuencias Políticas del Sistema Electoral Brasileño: partidos políticos, poder legislativo y gobernabilidad*. Instituto Interamericano de Derechos Humanos. Costa Rica.
- FUENTES QUINTANA, E (dir).1973. *Informe sobre el Sistema Tributario Español*. Instituto de Estudios Fiscales.
- FUENTES QUINTANA, E.1974. "Política fiscal y reforma tributaria" en FRAGA,M. *La España de los Años 70*. Moneda y Crédito. Madrid.
- FUENTES QUINTANA, E.1983. "Hacienda democrática y reforma fiscal" en VV.AA. *Historia Económica y Pensamiento Social*. Alianza. Madrid.
- FUENTES QUINTANA, E.1990a. *Las Reformas Tributarias en España*. Crítica. Barcelona.

- FUENTES QUINTANA, E (dir).1990b. *La Reforma Fiscal y los Problemas de la Hacienda Pública Española*. Cívitas. Madrid.
- FUENTES QUINTANA, E. 1993. "Tres decenios largos de la economía española en perspectiva", en García Delgado, J (dir). *España, Economía*. Espasa Calpé. Madrid. (pp1-142). (1ª edición 1988)
- GARCIA DELGADO,J.L (ed). 1993. *España: economía*. Espasa Calpe. Madrid. (1ª edición 1988)
- GARCIA LOPEZ, J. 1972. "Crítica popular al sistema tributario español". *Hacienda Pública Española*. 20:55-99.
- GEDDES, B. 1994. *Politicians' dilemmas: reforming the state in Latin America*. University of California Press. Berkeley.
- GILLIS, M. 1989. *Tax Reform in Developing Countries*. Duke University Press. Durham.
- GIMENEZ, A, LOPEZ, J, PONS, L. 1978. *La Descentralización Fiscal frente a la Crisis económica*. H. Blume Ediciones. Madrid.
- GIMENO, J. A. 1991. "El debate previo a la reforma: los libros blanco y verde". *Hacienda Pública Española*. 2:159-167.
- GIMENO, J. A RUIZ-HUERTA, J. R. 1981. *El Nuevo Estado Fiscal Español*. H. Blume Ediciones. Madrid.
- GONZALEZ, M. J.1979. *La Economía Política del Franquismo (1940-1970): dirigismo, mercado y planificación*. Tecnos. Madrid.
- GONZALEZ I CALVET, J. 1991. "Crisis, transición y estancamiento. La política económica española 1973-1982" en Etxezarreta, M (coord). *La Reestructuración del Capitalismo en España 1970-1990*. Icaria. Barcelona. (p.135-175).
- GONZALEZ I CALVET, J. 1991b."Transformación del sector público e intervención en la economía" en Etxezarreta, M (coord). *La Reestructuración del Capitalismo en España 1970-1990*. Icaria. Barcelona. (pp.177-237).

- GOUREVITCH, P. 1984. "Breaking the orthodoxy: the politics of economic policy responses to the depression of the 1930s". *International Organization*. 39:95-130.
- GOUREVITCH, P. 1986. *Politics in Hard Times*. Cornell University Press. Ithaca.
- GUNTHER, R. 1980. *Public Policy in a No-Party State*. University of California. Berkeley.
- GUNTHER, R. 1996. "Spanish public policy: from dictatorship to democracy". *Working Paper*. Instituto Juan March. N° 84.
- GUNTHER, R, SANI, G, SHABAD, G. 1986. *Spain after Franco: the making of a competitive party system*. University of California Press. Berkeley.
- HAGGARD, S. 1990. *Pathways from the Periphery: the politics of growth in the newly industrializing countries*. Cornell University Press. Ithaca.
- HAGGARD, S, KAUFMAN, R. 1992. *The Politics of Economic Adjustment in the Third World*. Princeton University Press. Princeton.
- HAGGARD, S, KAUFMAN, R. 1995. *The Political Economy of Democratic Transitions*. Princeton University Press. New Jersey.
- HAGGARD, S, WEBB, S. 1994. *Voting for Reform: democracy, political liberalization and economic adjustment*. Oxford University Press. Oxford.
- HALL, P. 1986. *Governing the Economy: the politics of state intervention in Britain and France*. Polity Press. Cambridge.
- HALL, P. 1989. *The Political Power of Economic Ideas: keynesianism across nations*. Princeton University Press. Princeton.
- HALL, P. 1993 "Policy paradigms, social learning and the state" *Comparative Politics*. 25: 275-296.
- HEIDENHEIMER, A, HECLO, H, TEICH, C. 1990. *Comparative Public Policy*. St Martin's Press. New York.
- HIBBS, D. 1987. *The American Political Economy. Macroeconomics and Electoral Politics*. Harvard University Press. Cambridge.

- HUERTA, J. 1964. "Sobre la proyectada reforma fiscal española". *Boletín del Ilustre Colegio Nacional de Economistas*. N° 41.
- HUNTINGTON, S. 1991. *The Third Wave: democratization in the late twentieth century*. University of Oklahoma Press. Norman.
- INGLEHART, R. 1984. "The changing structure of political cleavages in western society". en Dalton, R (eds). *Electoral Change in Advanced Industrial Democracies*. Princeton University Press. Princeton. (pp. 25-69)
- INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES. 1990. "La reforma del sistema tributario español: estudio introductorio". *Revista del Instituto de Estudios Económicos*. 1:I-XXXI.
- JACOBS, L, SHAPIRO, R. 1994. "Studying substantive democracy". *Political Science and Politics*. 27:9-16.
- JEREZ, M. 1982. *Elites Políticas y Centros de Extracción en España 1938-1957*. Centro de Investigaciones Sociológicas. Madrid.
- KAGAMI, M. 1990. "A fiscal comparison of Asia and Latin America". en Fukuchi, T y Kagami, M (eds). *Perspectives on the Pacific Basin Economy: a comparison of Asia and Latin America*. Institute of Developing Economies. Tokyo. (pp.319-334)
- KAHLER, M. 1992. "External influence, conditionality, and the politics of adjustment". en Haggard, S y Kaufman, R. *The Politics of Economic Adjustment*. Princeton University Press. Princeton.
- KAUFMAN, R. 1990. "Stabilization and adjustment in Argentina, Brazil and Mexico". en Nelson, J. (ed). *Economic Crisis and Policy Choice: the politics of adjustment in the Third World*. Princeton University Press. Princeton.
- KEELER, J. 1993. "Opening the window for reform: mandates, crises and extraordinary policy making". *Comparative Political Studies*. 25:427-86.
- KEY, V. 1949. *Southern Politics in state and Nation*. Alfred A. Knopf, Inc. New York.

- KHALILZADEH-SHIRAZI, J, SHAH, A.1991. *Tax Policy in Developing Countries*. The World Bank. Washington DC.
- KLINGEMANN, J, HOFFERBERT, R, BUDGE, I. 1994. *Parties, Policies and Democracy*. Westview Press. Boulder.
- KUHN, T. 1970. *The Structure of Scientific Revolutions*. University of Chicago Press. Chicago.
- LAGARES, M. 1974. "La distribución de la carga tributaria en España: algunos aspectos de interés para la política fiscal". *Hacienda Pública Española*. 33:141-159.
- LASHERAS, M, RABADAN, I, SALAS, R. 1993. "Política redistributiva en el IRPF entre 1982 y 1990". *Cuadernos de Actualidad de Hacienda Pública Española*". 1:165-172.
- LAVER, M, HUNT, W. 1992. *Policy and Party Competition*. Routledge. Nueva York.
- LEVI, M. 1988. *Of Rule and Revenue*. University of California Press. Berkeley.
- LIEBERT, U, COTTA, M.1990. *Parliament and Democratic Consolidation in Southern Europe*. Pinter Publishers. Londres.
- LIJPHART, A. 1994. *Electoral Systems and Party Systems: a study of twenty-seven democracies, 1945-1990*. Oxford University Press. New York.
- LINDE, L. 1990. "La profundización de la crisis económica: 1979-1982", en García Delgado, J (dir). *Economía Española de la Transición y la Democracia*. Centro de Investigaciones Sociológicas. Madrid. (pp35.58).
- LINZ, J, DE MIGUEL, A. 1966. *Los Empresarios ante el Poder Público*. Centro de Estudios Políticos. Madrid.
- LINZ, J. 1973. "Opposition to and under an authoritarian regime", en Dahl, R. *Regimes and Oppositions*. Yale University Press. New Haven. (pp.171-260).
- LINZ, J. 1975. "Totalitarian and authoritarian regimes", en Gereinstein, F, Polsby, N. *Handbook of Political Science*. vol.3 Addison-Wesley. Reading.
- LINZ, J. 1980. "Religion and politics in Spain: from conflict to consensus above cleavage". *Social Compass*. 28:2-3.

- LINZ, J. 1981. "A century of politics and interests in Spain, en Berger, S (ed). *Organizing Interests in Western Europe*. Cambridge University Press. Cambridge.
- LINZ, J, STEPAN, A. 1996. *Problems of Democratic Transition and Consolidation*. The Johns Hopkins University Press. Baltimore.
- LINZ, L, VALENZUELA, A (eds). 1994. *The Failure of Presidential Democracy*. Johns Hopkins University Press. Baltimore.
- LIPSET, S. 1983. *Political Man*. Anchor. Garden City. (2ª edición).
- LLUCH, C. 1977. *El Esfuerzo Fiscal de España*. Servicio de Publicaciones de la Fundación Universitaria San Pablo (CEU). Barcelona.
- LOPEZ RODO, L. 1990. *Memorias*. Plaza y Janés. Barcelona.
- LUKAUSKAS, A. 1994. "The political economy of financial restriction: the case of Spain". *Comparative Politics*. 27:67-89.
- LUKAUSKAS, A. 1997. *Regulating Finance: the political economy of financial policy from Franco to democracy*. The University Of Michigan Press. Michigan.
- MAINWARING, S. 1991. "Politicians, parties and electoral systems: Brazil in comparative perspective". *Comparative Politics*. 24:21-43.
- MAINWARING, S. 1993. "Presidentialism, multipartidism, and democracy: the difficult combination". *Comparative Political Studies*. 26:198-228.
- MAINWARING, S. 1997. "Multipartism, robust federalism and presidentialism in Brazil". en Mainwaring, S y Shugart, M. *Presidentialism and Democracy in Latin America*. Cambridge University Press. Cambridge (pp.55-109)
- MAINWARING, S, VALENZUELA, A. (eds). 1998. *Politics, Society and Democracy*. Westview Press. Boulder.
- MARAVALL, J. Mª. 1978. *Dictadura y Disentimiento Político*. Alfaguara. Madrid.

- MARAVALL, J. M^a. 1982. *La Política de la Transición*. Taurus. Madrid.
- MARAVALL, J.M^a. 1997. *Regimes Politics and Markets*. Oxford University Press. Oxford.
- MARAVALL, J M^a, SANTAMARÍA, J. 1985. "Crisis del franquismo, transición política y consolidación de la democracia en España". *Sistema*. 69:79-129.
- MARTINEZ, R. 1993. "The business sector and political change in Spain: apertura, reforma and democratic consolidation". en Gunther, R. *Politics Society and Democracy*. Boulder. Westview.
- MARTINEZ LARA, J. 1996. *Building Democracy in Brazil: the politics of constitutional change, 1985-1995*. MacMillan Press Ltd. Hampshire.
- MELLÁ, M. 1989."Los grupos de presión en la transición política". en Tezanos, J, Cotarelo, R y Blas, A (eds). *La Transición Democrática Española*. Sistema. Madrid.
- MENDOZA, V. 1989. *Una Reforma Fiscal para España*. Instituto de Estudios Económicos. Madrid.
- MINISTERIO DE HACIENDA. 1976. *Sistema Tributario Español: criterios para su reforma*. Instituto de Estudios fiscales. Madrid.
- MINISTERIO DE HACIENDA. 1976. *Informe sobre el Sistema Tributario Español*. Instituto de Estudios Fiscales.
- MINISTERIO DE HACIENDA. 1980. *Los Impuestos en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- MONTEIRO, B, DE OLIVEIRA, C. A. 1989. *Os Partidos Políticos*. Global Editora. Sao Paulo.
- MONTERO, J. R, TORCAL, M. 1990. "La cultura política de los españoles: pautas de continuidad y cambio". *Sistema*. 99:39-74.
- MONTERO, J.R, MORLINO, L. 1993. "Legitimación y democracia en el sur de Europa". *Revista Española de Investigaciones Sociológicas*. 64:7-40.
- MOYA, C. 1984. *Señas de Leviatán*. Alianza Editorial. Madrid.

- MUSGRAVE, R. 1980. *El Futuro de la Política Fiscal*. Instituto de Estudios Económicos. Madrid.
- NAVARRO RUBIO, M. 1972. *Los Condicionamientos Políticos en la Marcha de la Economía*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- NAVARRO RUBIO, M. 1991. *Mis Memorias*. Plaza y Janes. Barcelona.
- NELSON, J. 1990. *Economic Crisis and Policy Choice: the politics of economic adjustment in the Third World*. Princeton University Press. Princeton.
- NIETO, J. 1979. *Recopilación de Tablas y Series Estadísticas de Recaudación*. Instituto de Estudios Fiscales.
- OCDE. 1987. *El Papel del Sector Público y los Gastos Sociales 1960-1990*. Ministerio de Trabajo y Seguridad Social. Madrid.
- OCDE. 1990. "Reforma fiscal: motivación y diseño". *Revista del Instituto de Estudios Económicos*. 1:183-226.
- O'DONNELL, G, SCHMITTER, P, WHITEHEAD, L, (eds). 1986. *Transitions from Authoritarian Rule: Southern Europe*. Johns Hopkins University Press. Baltimore.
- OLARIAGA, L. 1959. *La Orientación de la Política Social*. Real Academia de Ciencias Morales y Políticas. Madrid.
- OLSON, M. 1982. *The Rise and Decline of Nations*. Yale University Press. New Haven.
- OTERO, J. 1977. *Comentarios a las Reforma Fiscal de Urgencia*. Asociación para el progreso de la dirección. Madrid.
- PAGE, B, SHAPIRO, R. 1983. "Effects of public opinion on policy". *American Political Science Review*. 77:175-190.
- PAGE, B, SHAPIRO, R. 1992. *The Rational Public. Fifty Years of Trends in Americans' Policy Preferences*. University Of Chicago Press. Chicago.
- PAYNE, L.1987. *The Franco Regime*. University of Wisconsin Press. Madison.
- PAYNE, L. 1994. *Brazilian Industrialists and Democratic Change*. The Johns Hopkins University Press. Baltimore.

- PELLIZARI, D. 1990. *A Grande Farsa da Tributacao e da Sonegacao*. Vozes. Petrópolis.
- PELTZMAN, S. 1976. "Toward a more general theory of regulation". *Journal of Law and Economics*. 19:211-40.
- PEREZ, L. 1973. "Distribución de la carga tributaria por escalones de renta". *Hacienda Pública Española*. 26:15-54.
- PERONA, D. 1972. *La Distribución de la Carga Tributaria en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- PETERS, G. 1991. *The Politics of Taxation*. Basil Blackwell. Cambridge.
- POWELL, C. H. 1990 "The Tacito group and the transition to democracy" in Landon, F. Preston, P. (ed). *Elites and Power in 20th Century in Spain*. Clarendon Press. Oxford. p.249-268.
- PRZEWORSKI, A. 1991. *Democracy and the market. Political and Economic Reforms in Eastern Europe and Latin America*. Cambridge University Press. Cambridge.
- RICHARDSON, H, y FERNANDEZ, F. "Regional Development in Spain: trends, policies and planning" (manuscrito no publicado).
- RODRIGUEZ CABRERO, G. 1981. "Reforma fiscal: ideología y política". *Sistema*. 43/44:125-149.
- ROETT, R. 1992. *Brazil: politics in a patrimonial society*. Fourth Edition. Princeton University Press. Princeton.
- ROSEMBUJ, T. 1980. *Introducción a la Reforma Tributaria*. Editorial Blume. Barcelona.
- RUBIO, M. 1983. "Presión fiscal en España y en la OCDE (1965-1980)". *Hacienda Pública Española*. 82:95-129.
- RUIZ GIMENÉZ, J. 1980. "El papel del consenso en la constitución del Estado democrático". *Sistema*. 38-39.
- SACHS, J, ROUBINI, N. 1988. "Political and economic determinants of budget deficits in advanced industrial democracies". *National Bureau of Economic Research Working Paper*. nº 2682.
- SANTANDER, Z. 1979. *La Reforma Fiscal en la Prensa*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.

- SEGURA, J. 1990. "Del primer gobierno socialista a la integración en la CEE: 1983-1985", en García Delgado, J (dir). *Economía Española de la Transición a la Democracia*. Centro de Investigaciones Sociológicas. Madrid. (pp.59-80).
- SEGURA, J. 1993. "Intervención pública y política de bienestar: el papel del Estado", en García Delgado, J (dir). *España, Economía*. Espasa Calve. Madrid. pp.1023-1049.
- SERRANO SANZ, J. M, COSTAS, A. 1990. "La reforma del marco institucional", en García Delgado, J (dir). *Economía Española de la Transición y la Democracia*. Centro de Investigaciones Sociológicas. Madrid. (pp.505-526)
- SHAPIRO, R, JACOBS, L. 1989. "The relationship between public opinion and public policy: a review", en Long, S (ed). *Political Behavior Annual*. Vol.2 Westview Press. Boulder.
- SHEFTER, M. 1978. "Party and patronage: Germany, England and Italy". *Politics and Society*. 7:403-51.
- SHOUP, C. 1965. *The Tax System of Brazil*. Fundacao Getulio Vargas. Comissao de Reforma do Ministerio da Fazenda.
- SHUGART, M, CAREY, J .1992. *Presidents and Assemblies: constitutional design and electoral dynamics*. Cambridge University Press. New York.
- SKIDMORE, T. 1989. "Brazil's slow road to democratization 1974-1985", en Stepan, A. *Democratizing Brazil. Problems of Transition and Consolidation*. Oxford University Press. New York. (pp.5-43)
- SMITH, W, ACUÑA, C, GAMARRA, E (eds). 1993. *Democracy, Markets and Structural Reform in Latin America*. Transaction Publishers. New Brunswick.
- SOLA, L. 1993. "The state, structural reform and democratization in Brazil". en Smith, W, Acuña, C, Gamarra, E. (eds). *Democracy, Markets and Structural Reform in Latin America*. Transaction Publishers. New Brunswick. (pp.151-181)
- SOUZA, C. 1997. *Constitutional Engineering in Brazil: the politics of federalism and decentralization*. Mac Millan Press. Londres.

- STALLINGS, B. 1992. "International influence on economic policy: debt, stabilization, and structural reform". en Haggard, S y Kaufman, R (eds). *The Politics of Economic Adjustment*. Princeton University Press. Princeton.
- STEINMO,S.1993. *Taxation and Democracy*. Yale University Press. New Haven.
- STEINMO,S, TOLBERT,C.1998. "Do institutions really matter?: taxation in industrialized countries". *Comparative Political Studies*. vol 3. 2:165-187.
- STEPAN,A, SKACH,C. 1993. "Constitutional frameworks and democratic consolidation: parliamentarism versus presidentialism". *World Politics*. 46:1-22.
- STIGLER, G. 1971. "The theory of economic regulation". *Bell Journal of Economics and Management Science*. 2:3-21.
- STRUMPEL,B, ALVIRA,F. 1972. "Disciplina fiscal y reforma fiscal en una sociedad en cambio". *Hacienda Pública Española*. 19:21-53.
- SUBIRATS,J.1990. *Actitudes de los Empresarios ante la Evolución del Sistema Tributario (1957-1975)*. IEF. Madrid.
- SUBIRATS,J.1992. *Un Problema de Estilo: la formación de políticas públicas en España*. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid.
- TAMAMES,R.1991. *Estructura Económica de España*. Alianza. Madrid.
- THELEN,K, STEINMO,S.1992. *Structuring Politics*. Cambridge University Press. Cambridge.
- THIRSK,W.1997. *Tax Reform in Developing Countries*. The World Bank Washington.
- TORTELLA,G.1994. *El Desarrollo de la España Contemporánea: historia económica de los siglos XIX y XX*. Alianza. Madrid.
- TUÑON DE LARA,M.1985. *Historia de España*. (Tomo X). Labor. Barcelona.
- VALIÑO,A..1989. *La Reforma Tributaria de 1977: principios y realización*. Tesis Doctoral Universidad Complutense. Madrid.

- VALENZUELA,A.1998. "The crisis of presidentialism in Latin America" en Mainwaring,S, Valenzuela,A. (eds). *Politics, Society and Democracy*. Westview Press. Boulder. (pp.121-139)
- VERA,J.M.1989. *Aproximación a la Evolución y Aspectos Distributivos del IRPF en el Período 79-87*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- VERBA,S.1965. "Comparative political culture", en Pye,L, Verba,S (eds). *Political Culture and Political Development*. Princeton University Press. Princeton.
- VIVER,C.1978. *El personal político de Franco (1936-1945)*. Vicens-Vives. Barcelona.
- WERT,J.I, TOHARIA,J, LOPEZ PINTOR,R.1993. "El regreso de la política. Una primera interpretación de las elecciones del 6-j". *Claves de Razón Práctica*. 34:32-42.
- WEYLAND,K.1991. Democracy and equity: redistributive policy making in Brazil's new republic. Ph D. Dissertation. Standford University.
- WEYLAND,K. 1998. *Democracy and Equity*.
- WILLIAMSON,J.1994. *The Political Economy of Policy Reform*. Insitute for International Economics. Washington DC.
- WILLIAMSON,J, HAGGARD,S.(ed).1994. "The political conditions for economic reform". en Williamson,J.(ed). *The Political Economy of Policy Reform*. Institute for International Economics. Washington DC.

ANEXO

ENTREVISTAS REALIZADAS

Fernando Abril Martorell

(entrevista realizada el 20 de mayo de 1997)

Dirigente político de UCD. Vicepresidente de Asuntos Económicos de 1978 a 1980.

Oscar Alzaga

(entrevista realizada el 10 de marzo de 1997)

Diputado de UCD por Madrid de 1978 a 1982.

Enrique Barón

(entrevista realizada el 17 de febrero de 1997)

Diputado del PSOE. Miembro de la Comisión que debatió en el Congreso la Ley de Medidas Fiscales de Actuación Urgente.

José Borrell

(entrevista realiza el 18 de junio de 1996)

Concejal de Hacienda de la Diputación de Madrid en 1979.

Secretario de Estado de Hacienda con el Ministro Carlos Solchaga.

Ignacio Camuñas

(entrevista realizada el 17 de junio de 1997)

Diputado de UCD de 1977 a 1982.

Ministro Adjunto para las Relaciones con las Cortes de 1977 a 1978.

Domingo Carbajo
(entrevista realizada el 14 de octubre de 1996)
Subdirector General de Política Tributaria.

M^a Luisa Delgado
(entrevista realizada el 13 de noviembre de 1996)
Funcionaria del Instituto de Estudios Fiscales. Experta en temas tributarios.

Miguel Angel Fernández Ordoñez
(entrevista realizada el 14 de noviembre de 1996)
Diputado del PSOE de 1986 a 1988.

Enrique Fuentes Quintana
(entrevista realizada el 1 de octubre de 1996)
Ex-Director del Instituto de Estudios Fiscales y Vicepresidente de Asuntos Económicos de 1977-1978.

Jaime García Añoveros
(entrevista realizada el 18 de febrero de 1997)
Ministro de Hacienda de 1979-1982.

Juan Antonio Garde
(entrevista realizada el 21 de junio de 1996)
Ex-Director del Instituto de Estudios Fiscales.

Miguel Herrero y Rodríguez de Miñón
(entrevista realizada el 10 de marzo de 1997)
Diputado de UCD de 1977 a 1982.

Miguel Angel Lasheras
(entrevista realizada el 14 de diciembre de 1996)
Director del Departamento de Economía del Gabinete de la Presidencia del Gobierno.
Ex-Director del Instituto de Estudios Fiscales.

Dionisio Martínez
(entrevista realizada el 14 de octubre de 1996)
Secretario General del Ministro Alberto Monreal.
Secretario de Estado de Hacienda con el Ministro Francisco
Fernández Ordoñez.

Alberto Monreal
(entrevista realizada el 10 de marzo de 1997)
Ministro de Hacienda de 1969-1973.

Jesús Ruiz Huerta
(entrevista realizada el 31 de mayo de 1996)
Director del Instituto de Estudios Fiscales.