

Finalmente, los autores estudian los efectos de una sustitución parcial de las cotizaciones a la Seguridad Social por el IVA. Sus resultados sugieren unas ganancias sustanciales en términos de empleo y bienestar.

En mi opinión estos resultados deben tomarse con cierta cautela. La razón es que el modelo en que se basan las estimaciones no incluye hechos que pueden alterar los resultados (existencia de desempleo, por ejemplo) y se basa en valores de los parámetros relevantes (elasticidades) que, en algunos casos, distan de estar claros. Además, el análisis de los efectos sobre el bienestar de las reducciones fiscales no valora adecuadamente las pérdidas de bienestar derivadas de las reducciones en el gasto (que dependerán de la valoración marginal del gasto por parte de los individuos, del grado de publicidad del gasto público reducido, etc.). Tampoco se incluyen las pérdidas de bienestar social que se derivan de las reducciones de los gastos redistributivos (cuando la función de bienestar social sea estrictamente cuasi cóncava).

### Conclusión

El libro de los profesores González-Páramo y Sanz analiza de forma rigurosa y clara el concepto de coste marginal de los fondos públicos. Es un libro con una vocación eminentemente aplicada que aporta no sólo unas fórmulas, sino, más importante, un método de análisis que puede ser aplicado a una amplia variedad de reformas fiscales. Por ello, debería ser un manual de obligada lectura para quienes deben analizar y valorar las reformas fiscales. Debemos todos felicitarlos por tener esta excelente contribución, valiosa tanto para los académicos como para los responsables de las decisiones públicas.

### NOTA

(\*) Conviene recordar que  $CMF = 1 + \text{Medida de la distorsión}$ . Esto es  $(1 + EGM)$  o  $(1 + CMB)$ .

**Ignacio Zubiri**  
Universidad del País Vasco

**Política y técnica tributarias,**  
de José V. Sevilla Segura, Instituto de Estudios  
Fiscales, Madrid, 2005, 707 págs.

La mayoría de libros de Hacienda Pública dedican una notable atención al diseño y aplicación de los sistemas fiscales que es, sin duda, el tema más clásico de la Economía Pública.

Por este motivo, ante la aparición de una nueva obra, el primer asunto a plantear es el de su aportación al panorama de publicaciones existente. Es precisamente en este terreno donde se encuentra la principal virtud de la obra reseñada, que muestra con gran claridad los pasos que es necesario dar desde el diseño teórico del marco fiscal y la estructura normativa de los distintos impuestos hasta su aplicación efectiva, poniendo el énfasis en las opcio-

nes reales a las que se enfrenta la Administración Tributaria y remarcando las limitaciones y condicionantes del proceso de aplicación y recaudación tributaria.

La política fiscal, en el mundo real, no puede plantearse desde los modelos idealizados de algunos libros de texto, sino que debe tener en cuenta toda la secuencia que va desde el diseño teórico (que a veces debe sacrificar parte de su brillantez en aras de la aplicabilidad) hasta el final del proceso exaccionador.

En palabras del autor del libro, la obra "podría verse como una larga charla de un administrador tributario veterano a otro, más joven, que se inicia en la profesión", subrayando su condición de curso sobre impuestos dedicado a la formación del personal responsable de la gestión tributaria. Esta orientación didáctica del libro se ve reforzada por el repaso de conceptos básicos que se hace al final de cada lección, así como por los test de comprensión (resueltos al final de la obra), que ayudan al alumno a conocer el nivel de asimilación de la materia.

Sin embargo, aparte de cubrir este objetivo, el texto va bastante más allá, puesto que además de interesar a los gestores de la Hacienda Pública, sin duda atraerá también a todos los teóricos de la Hacienda Pública interesados en mejorar la calidad del sistema fiscal real, advirtiéndoles de los condicionantes de las reformas y orientándoles en el conocimiento de las limitaciones y las posibles medidas para superarlas.

En buena medida, la obra recoge el esquema de una publicación anterior del autor (1), pero ampliada y actualizada de modo notable.

Como información para el lector interesado, el libro contiene, en parte, una aproximación clásica al estudio del sistema fiscal, en el sentido de que parte de las opciones globales de financiación del Sector Público y se ocupa, en primer lugar, de los requisitos que debe reunir un sistema tributario ideal para analizar después, con detalle, las opciones que deben tomarse a la hora de diseñar los impuestos principales sobre la renta personal y societaria, las distintas modalidades de imposición patrimonial y, finalmente, la vertiente de la imposición indirecta, donde se presta especial atención al impuesto de valor añadido.

También son objeto de análisis los impuestos de consumos específicos y derechos arancelarios, además de nuevos (respecto a la obra anterior citada) e interesantes capítulos sobre impuestos ambientales, gravámenes sobre movimientos de capital ("tasa Tobin") y otros impuestos reguladores y la financiación del déficit.

Sin embargo, es importante subrayar que el uso de este enfoque clásico de análisis de la política tributaria está acompañado de una serie de juiciosas observaciones sobre las implicaciones de las distintas elecciones fiscales y la importancia que la información disponible y la "tecnología tributaria" de cada país (con sus peculiaridades sociales y de nivel de renta) deben tener respecto a las decisiones a tomar.

La amplia experiencia profesional del autor se refleja en esta parte del libro, que usa abundantes ejemplos de la experiencia comparada, tomando como marco prin-

principalmente la Unión Europea, EE.UU. y los países de Latinoamérica.

Para quienes desde una perspectiva más teórica se acerquen a la obra, habría que recomendar especialmente las lecciones 5 (El administrador tributario como asesor del ámbito político), 6 (Capacidad de la Administración, aceptación social del impuesto y diseño normativo) y 20 (La organización de la Administración Tributaria).

En estos capítulos se concentran los temas de organización y gestión tributaria que suelen omitirse en los manuales más clásicos de Hacienda Pública, y cuyo olvido puede conducir a que las recomendaciones sobre política tributaria sean, más que un ejercicio de economía aplicada, una serie de reglas ornamentales que podrían encuadrarse en la "economía inaplicable".

En el análisis de los distintos impuestos se expone de una manera clara el proceso a seguir para su diseño estudiando, en primer lugar, todo el posible ámbito del gravamen para, a continuación, acotar la base efectivamente gravada, teniendo en cuenta una doble limitación:

1) La estructura global del sistema fiscal, que lleva a que el gravamen de ciertas operaciones por un determinado impuesto lleve a excluirlas de otro, en el cual teóricamente podrían estar también incluidas, para evitar fenómenos de doble imposición.

2) Problemas informativos y de observabilidad de las transacciones, que aconsejan excluir de gravamen aquellas partidas cuyo control es muy difícil para la Administración Tributaria.

Como ejemplo de lo anterior, las lecciones destinadas a estudiar la imposición sobre la renta (9, 10 y 11), el impuesto de sociedades (12) o el IVA (16) son un buen modelo del orden expositivo y el rigor en el análisis de las principales figuras tributarias.

Destaca, en el caso del IVA, explicado sobre el modelo europeo, el modo en que se remarca la diferencia entre su sencillez conceptual (IVA sin exenciones y a un único tipo) y su complejidad real, derivada en gran parte de querer mantener rasgos de la anterior estructura de imposición indirecta.

En todos estos temas pueden encontrar aportaciones de interés tanto los teóricos de la estructura de la imposición como los gestores tributarios.

En el enfoque y desarrollo de todo el libro, dos virtudes deben ser destacadas.

La primera de ellas es que de verdad el lector obtiene la sensación de que los distintos impuestos forman parte de un proyecto coherente de sistema fiscal, que los instrumentos están estrechamente relacionados y cada uno de ellos atiende preferentemente a alguno de los grandes objetivos tributarios analizados en la lección 3.

La segunda virtud a subrayar es el modo en que están tratadas las cuestiones de Federalismo Fiscal. En este sentido, no sólo se incluye un tema general de presentación de los problemas de financiación de un Sector Públi-

co descentralizado (lección 7), sino que el lector encuentra en todos los asuntos pertinentes la perspectiva descentralizadora, tanto en la imposición personal como en la indirecta.

Por lo que respecta a los aspectos mejorables, entre las dos tareas del administrador tributario como gestor de los distintos impuestos y como asesor del ámbito político, la orientación está centrada, como no podía ser menos, en la formación de buenos gestores, pero algunos temas de debate actual, que contribuirían a mejorar la perspectiva de asesoramiento tributario, podrían haber sido incluidos.

Entre ellos, cabe citar la propuesta del impuesto dual nórdico, como alternativa para la reforma del impuesto de renta personal (2), o las "nuevas formas de IVA (3)", que resultan de interés especial en los países descentralizados, que podrían ser incluidos entre las lecturas complementarias.

Desde otra perspectiva, en el análisis de algunos de los temas tratados un mayor recurso a los gráficos ayudaría a presentar ciertas cuestiones de forma quizá más clara.

Sirva de ejemplo en este sentido el apartado 18.2, de fiscalidad de los recursos naturales y el medio ambiente, si se le compara con el tratamiento de este mismo tema en la última versión del manual de Hacienda Pública de Harvey Rosen (4).

En una valoración global, reiterar el interés de la obra, que contiene una visión original del diseño y funcionamiento de los sistemas fiscales en la que se combinan de un modo difícil de superar los fundamentos teóricos del sistema fiscal, el diseño de los distintos elementos impositivos y los aspectos de aplicación y gestión tributaria.

La brillantez y la claridad expositiva del autor están presentes en todas las lecciones, con una presentación ordenada de las alternativas relevantes. El interés del libro se ve incrementado, además, porque todo el análisis se desarrolla teniendo en cuenta las exigencias de una hacienda multijurisdiccional y las limitaciones derivadas del comercio internacional y del comercio electrónico.

Se trata, por tanto, de una visión actual de la política tributaria que reúne la poco frecuente virtud de interesar tanto al administrador tributario como a los teóricos de la Hacienda Pública.

#### NOTAS

(1) SEVILLA, J. (1987): *Diez lecciones sobre financiación pública y diseño tributario*, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

(2) BAVILA, A.: "Moving away from global taxation: dual income tax and other forms of taxation", *European Taxation*, vol. 46, núm. 6, págs. 211-220.

(3) KEEN, M. (2000): "VIVAT, CVAT and All That: New Forms of Value Added Tax for Federal Systems", *IMF Working Papers*, 00/83.

(4) ROSEN, Harvey (2002): *Hacienda Pública*, 5.ª edición, Ed. Mc Graw Hill, págs. 80-97.

**Carlos Monasterio Escudero**  
Universidad de Oviedo