

REFORMA TRIBUTARIA: EL ENTORNO ECONOMICO Y POLITICO (*)

La estructura fiscal de un país democrático es siempre fruto de una elección política realizada en un mercado político altamente imperfecto. Todo proceso de reforma fiscal, de acuerdo con Peacock, es un proceso de selección política natural, en el que se entrecruzan e interfieren reticencias del grupo político en el poder, para precisar el contenido de demandas de reforma fiscal de variado origen y ofertas de reforma fiscal no siempre operativas. En este artículo, el profesor **Alan Peacock** extiende en algunos aspectos su conocida interpretación política del proceso de reforma fiscal, dedicando especial énfasis al papel del economista como investigador y oferente de propuestas de reforma. La primera parte del trabajo se refiere al entorno político en el que se registra la «demanda efectiva» de reforma fiscal, utilizándose como ejemplo el diseño de medidas para reducir el desempleo. En la segunda parte, el autor considera las dificultades que surgen al tratar de basar las propuestas de reforma fiscal en resultados estadísticos y analíticos casi siempre tentativos y provisionales. Concluye el prestigioso hacendista sosteniendo la conveniencia de estimular financieramente la investigación en fiscalidad aplicada como condición necesaria para mejorar la oferta de opciones fiscales reformadoras por parte de los economistas.

I. INTRODUCCION

LA expresión «reforma tributaria» da a entender la necesidad de alguna modificación de la estructura de uno o varios impuestos, o del sistema tributario en su conjunto. Presumiblemente, el objetivo de dicha modificación será «mejorar» el sistema tributario en algún sentido, en lo que parece ir implícita la idea de que hace falta una reforma que le acerque más a la consecución de los objetivos políticos perseguidos.

Las circunstancias en que surge la demanda de reforma tributaria pueden clasificarse bajo

tres encabezamientos (véase Peacock 1979):

1) Cambios en la función de bienestar. Limitando nuestra atención a los gobiernos que se encuentran en el poder (si bien el análisis podría igualmente aplicarse a cualquier grupo deseoso de delinear los objetivos políticos de gobierno), la demanda de reforma tributaria puede proceder de la alteración en el número de «argumentos» contenidos en la «función de bienestar» del gobierno o de un cambio en la relación de arbitraje entre dichos «argumentos». Un ejemplo obvio lo constituiría la llegada al poder de un gobierno de orientación política diferente de la del saliente,

decidido a impulsar una política más firme de redistribución de la renta.

2) Cambios en las restricciones sobre la maximización de la función. Incluso en el supuesto de que la función de bienestar del gobierno permanezca estable, puede dejarse sentir la necesidad de la reforma debido a algún cambio en la estructura o en la marcha de la economía que escape al control directo del gobierno. Por ejemplo, el descubrimiento de petróleo en el Mar del Norte planteó inmediatamente toda una serie de interrogantes sobre la extensión del sistema tributario a un sector nuevo, importante y en rápido crecimiento (al principio) de las economías británica y noruega.

3) Cambios en la eficiencia absoluta y relativa de las medidas tributarias. Con independencia de los cambios en los factores 1) y 2) antes mencionados, pueden tener lugar cambios en la tecnología de los procedimientos recaudatorios de los impuestos que produzcan un impacto diferencial, pero positivo, sobre la eficiencia de la recaudación de los distintos tributos. Naturalmente, puede producirse una interacción entre los factores 2) y 3), como por ejemplo cuando el efecto de *feedback* de la resistencia de los contribuyentes ante el crecimiento de las cargas impositivas adopta la forma de un incremento de la evasión y la elusión fiscales. La relación coste/beneficio variará con los diferentes tipos de impuestos, de acuerdo con la relativa facilidad o dificultad de la aplicación de técnicas de elusión y evasión por las personas y/o las empresas.

La estrecha relación entre estas diferentes influencias sobre la naturaleza y la necesidad de la

reforma tributaria plantea una serie de cuestiones que, en términos generales, afectan a la forma y la demanda de medidas fiscales, cuestiones que debe tener presentes toda persona que tenga una participación directa en la presentación de dichas medidas. Esta no es un área que haya recibido mucha atención de los científicos sociales, y mi propio estudio sobre la misma tan sólo ha obtenido resultados en gran medida provisionales.

Los economistas están demasiado absortos en el ejercicio de sus aptitudes como analistas y especialistas en econometría para preocuparse de estas materias, si bien he tenido ocasión de conocer a muchos de ellos que se sorprendían ante el escaso eco obtenido por sus hallazgos. Habrían estado más preparados para ello si hubieran conocido unos cuantos datos de la vida política. Igualmente, los politólogos, con la notable excepción de Aaron Wildawsky (véase, por ejemplo, Webber y Wildawsky, 1986), adoptan un enfoque institucional en el estudio de las administraciones tributarias que, si bien es útil como telón de fondo, no arroja mucha luz sobre la motivación de las autoridades fiscales, por lo menos en lo que concierne a su actitud de cara a una reforma fundamental del sistema tributario.

El objetivo de este breve artículo es ampliar algunas de mis ideas (véase Peacock, 1981) que, en el pasado, parecen haber interesado a mis amigos españoles. En primer lugar, me ocupo del entorno político que rodea a la demanda de medidas de reforma fiscal, ilustrado por la preocupación actual acerca de cómo resolver los problemas del desempleo, pasando seguidamente a considerar las dificultades que se

presentan en la oferta de propuestas de reforma fiscal, que tienen que basarse en resultados analíticos y estadísticos muy marcados por el sello de la provisionalidad. Espero que sirva de estímulo para un ulterior estudio de la supresión del «desfase de credibilidad» que parece existir entre quienes recomiendan las reformas y aquellos otros a quienes corresponde la tarea de ponerlas en práctica.

II. EL ENTORNO POLITICO

Si hacemos caso de los informes económicos de organismos tales como la OCDE o el FMI, existe una considerable similitud, al menos en términos generales, entre los objetivos declarados por los distintos países desarrollados (véase Fondo Monetario Internacional, 1986). Existe también una gran similitud en la secuencia de los objetivos que más preocupan en un momento determinado, como la tasa de desempleo, que en los últimos años ha desplazado a la de inflación como máxima prioridad política. Me concentraré en la preocupación actual por las cuestiones relacionadas con el empleo, porque ejemplifica muy claramente los problemas que se encuentran al especificar los «términos de referencia» para un programa de reforma fiscal concebido con el ánimo de promover una determinada orientación de política tributaria.

El primer problema consiste en dotar de contenido al objetivo, lo que tiene una importancia esencial a la hora de decidir qué instrumentos fiscales, en su caso, deben ser objeto de una consideración preliminar y, en con-

secuencia, qué forma debería adoptar la reforma del sistema tributario. Los gobiernos tal vez consideren deseable una reducción del porcentaje de la población activa en paro, pero más deseable sería una reducción ponderada por factores tales como la duración del desempleo, su distribución entre los distintos grupos de edad y su incidencia regional. Cuanto más amplio y sofisticado sea el proceso de ponderación, tanto más perfeccionado deberá ser el sistema tributario. Ni siquiera es seguro que un gobierno desee clarificar enteramente su política en materia de desempleo, debido a la existencia dentro del gabinete de diferentes puntos de vista sobre las prioridades y debido a la preocupación sobre la aparición de efectos de *feedback* negativos, en el supuesto de que las ponderaciones discriminen a favor de los intereses de determinados grupos o localidades.

Incluso en el caso de que exista un consenso sustancial sobre el contenido de la política de empleo, se presenta un segundo problema: el de circunscribir el ámbito de la reforma. La reforma de la estructura tributaria es uno de los instrumentos políticos posibles para alcanzar el objetivo declarado y convenido, ya sea por sí sola o combinada con otros instrumentos. La «competencia» entre los distintos instrumentos no es únicamente una necesidad lógica de la adopción de decisiones razonables para minimizar los costes de la puesta en aplicación de una política a expensas de otra. Refleja la pugna entre los diferentes departamentos que, dentro de un gobierno, controlan el uso de dichos instrumentos. La reducción del nivel de desempleo disfruta de gran popularidad entre

EL MERCADO POLITICO DE REFORMAS FISCALES

El planteamiento de un cambio fiscal que toda reforma tributaria trata de realizar puede entenderse desde distintas perspectivas. Una de ellas es la que se ha denominado *enfoque purista*. Este enfoque parte de la distinción fines-restricciones-medios como condicionante del proceso de reforma fiscal, que se inicia y se plantea por el hecho de que los medios e instrumentos de tipo fiscal no están de acuerdo con los objetivos de la política. Ese desacuerdo es el que se trata de eliminar 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, o de una modificación, en fin, de los efectos imputados a los instrumentos de la política.

Un enfoque distinto del proceso de reforma tributaria, que trata de enriquecer la visión y los problemas que la misma plantea en la realidad social y política que la condiciona, es el propuesto por Peacock (1) del *mercado político*. El punto de partida de esta nueva concepción del proceso de reforma tributaria consiste en partir de la evidencia de que la estructura fiscal de un país es siempre el fruto de una *elección política*, y esa elección política necesita para su realización —en cualquier realidad nacional— de más explicaciones que las que facilita la aproximación purista de fines-restricciones-medios. Para entender los problemas que afronta un cambio en la imposición como opción política en una democracia, el paradigma fines-restricciones-medios no ofrece una visión realista. Afirmar que el gobierno en una democracia conoce los fines que desea lograr con los impuestos y que puede construir, con arreglo a ellos y conociendo las limitaciones que establecen los datos económicos, la agenda de la reforma fiscal, equivale a suponer —como afirmó Wick-

sell (2)— que el gobierno es un dictador benevolente, un déspota ilustrado, deseo de recibir consejos técnicos para llenar el contenido del programa reformador, en la seguridad de poder llevarlo a cabo. Dicho en otros términos: el gobierno dispondría del poder y de la voluntad necesarios para actuar como un Leviathan al servicio de las opciones fiscales elegidas. Un supuesto en clara contradicción con los principios que condicionan el proceso de elección fiscal en una *democracia*.

Una hacienda democrática —afirma Peacock— 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 fiscal.

La *demanda* de reforma fiscal es una demanda variada y compleja, con cuatro intérpretes fundamentales: partidos políticos —en el gobierno y en la oposición—, burocracia fiscal, organismos internacionales y ciudadanos. Cada uno de esos intérpretes formula sus demandas de reforma fiscal en función de sus finalidades ideológicas, de sus valores preferentes y de sus intereses individuales o de grupo. 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 en la pluralidad y en la competencia de las *ideologías políticas* su primera justificación. La prioridad de los distintos valores que tratan de lograrse con la imposición; los efectos atribuidos a los distintos tributos; la estimación de las restricciones que los datos económicos establecen a la realización de un programa fiscal, pueden suscitar amplias discrepancias para cada grupo político en cada momento histórico en una sociedad. A partir

de esas valoraciones diversas —y en muchas ocasiones encontradas—, los partidos políticos definirán sus programas, en los que se contienen sus demandas de reforma fiscal.

La *burocracia fiscal* posee también sus propias valoraciones que la hacen beligerante en el proceso de reforma tributaria, valoraciones que provienen de su conocimiento de la imposición y de sus propios intereses.

El tercer agente con preferencias tributarias que influye en la demanda de reforma fiscal son los *organismos e instituciones internacionales*, un intérprete nuevo, de importancia creciente en un mundo tan interrelacionado como el nuestro. No es posible maximizar las ventajas de un mayor comercio internacional sin establecer ciertas normas de coordinación fiscal que actúan como demandas de reforma fiscal interna, y lo es menos realizar un proceso de integración económica sin admitir una cierta convergencia (procesos de armonización) en la fiscalidad de los países que han de integrarse, lo que comportará asimismo unas demandas de modificaciones tributarias.

Finalmente, están las *valoraciones de los ciudadanos* sobre los cambios tributarios, a los que no cabe suponer neutrales frente a las distintas alternativas fiscales que afectarán de forma muy clara y desigual a sus intereses particulares, en función de los cuales definirán sus preferencias, que se revelarán en el proceso de elección política y que moldearán, por esta vía, las demandas sociales de reforma fiscal. Como Musgrave (3) ha subrayado, el proceso de cambio tributario en las distintas economías está acusadamente influido por lo que él denomina *grupos de interés fiscal*, que articulan las distintas preferencias individuales en las sociedades de nuestro tiempo por diversos parámetros. Tres son los ejes fundamentales que Mus-

grave destaca como líneas de articulación de los grupos de interés fiscal: el nivel de renta en el que se hallan situados los ciudadanos, el sector productivo en el que los ciudadanos desempeñan su actividad económica (como trabajadores, capitalistas o empresarios) y la región a la que los ciudadanos pertenecen. Otras dos líneas que permiten articular los intereses ciudadanos, según Musgrave, son la edad y los gustos, que tienden a presionar en favor de elecciones fiscales determinadas y que se manifestarán según el peso de estos grupos en demandas y elecciones fiscales de la sociedad.

Las elecciones fiscales finales en cualquier país democrático no se alcanzan si no es después de una encontrada lucha entre esas demandas diversas. Como ha afirmado Louis Eisenstein (4) en su admirable ensayo sobre las ideologías de la imposición, la elección fiscal que se impone en la sociedad «es un producto movido que se destila periódicamente de las presiones de los intereses encontrados en respuesta a las preferencias dominantes del momento».

La variedad de componentes que condicionan la función de demanda fiscal en una sociedad democrática hace difícil para la política tributaria del gobierno formular con precisión esa demanda. Como Peacock afirma, «una identificación próxima de la demanda de reforma tributaria tendrá una resonancia social inmediata y dividirá las opiniones de la comunidad». Para aproximarse de forma menos comprometida y prudente a esa definición de la demanda de reforma tributaria, se ha generalizado el nombramiento de comisiones en las que los gobiernos han delegado la elaboración de propuestas de cambio fiscal y a las que han encargado también de auscultar la opinión de los distintos grupos sociales sobre las opciones tributarias existentes. Esta alternativa para revelar la demanda de reforma fiscal deja al gobierno con el cómodo papel de pronunciarse tras conocer la opinión técnica y social sobre las alternativas abiertas a la política tributaria.

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. Esa oferta de proyectos de reforma fiscal combinará y ordenará los fines que la imposición debe seguir, valorará de forma diferente los problemas económicos con los que la sociedad se enfrenta, analizará los impuestos y sus modificaciones según sus aproximaciones peculiares y el conocimiento y aplicación de la hacienda pública

y estimará la factibilidad de las medidas impuestas según criterios distintos. La oferta de proyectos de reforma fiscal tendrá así una diversidad inevitable, aunque el estado de la hacienda pública tienda a hacer más o menos coincidentes el contenido de esos proyectos de reforma. Ahora bien, no hay imperativo categórico alguno que convierta a esas ofertas de reforma fiscal en demandas de reforma tributaria nacional. La oferta de reforma fiscal no crea su propia demanda. No hay ley de Say en el proceso de reforma tributaria. La demanda es siempre una fuerza independiente en cualquier realidad nacional, que debe ser conocida e investigada para determinar la estructura fiscal resultante.

Esta diversidad de fuerzas del mercado político explica las diferencias entre las estructuras fiscales de los distintos países. Cada país escribe su historia fiscal propia porque propias y distintas son las fuerzas que la condicionan. Serán el desigual poder de los partidos políticos, la presión de las fuerzas burocráticas, la atención a los consejos y exigencias de los organismos e instituciones económicas internacionales y las presiones, en fin, de los diversos grupos de interés fiscal las fuerzas que decidirán en cada país la suerte de las opciones fiscales disponibles. La separación entre fuerzas de demanda y oferta del mercado político de reformas fiscales la muestra elocuentemente la suerte corrida por las propuestas de comisiones de reforma en los últimos veinte años. En efecto, estas comisiones han formulado un conjunto de proposiciones o alternativas para reformar la tributación a partir de determinadas valoraciones, que, en la mayor parte de los casos, los gobiernos que nombraron esas comisiones y para los que éstas trabajaron no han hecho suyas a través de una demanda de reforma fiscal. El grado de instrumentación de la reforma fiscal a partir de las ideas de las comisiones ha sido muy bajo, como afirma J. A. Kay (5). Todo lo cual ratifica, a través del funcionamiento del mercado político, que la oferta de reforma fiscal no es suficiente para crear su demanda y que, sin la coincidencia de oferta y demanda de reforma tributaria, ésta resultará imposible.

Las dificultades de crear un mercado eficiente de reforma fiscal son así notables. Como Peacock concluye, esas dificultades están repetidas en los dos lados del mercado político:

- La demanda, que deben realizar finalmente los gobiernos democráticos, traduciendo valorativamente las preferencias sociales, lo que plantea problemas de impopularidad, de división política de la sociedad y de comprensible ignorancia / desconfianza del lado del «consumidor» sobre los efectos de demandar

ciertos cambios impositivos. De ahí la reticencia por precisar la demanda de reformas fiscales por parte de los gobiernos democráticos, su deseo de traspasar sobre comisiones técnicas esta precisión y el eterno aplazamiento de las decisiones de reforma tributaria que registra la realidad fiscal de muchos países.

- La oferta de soluciones fiscales disponibles, que no ha logrado abrirse paso hacia la realidad fiscal —no ha encontrado «tomadores» o demandantes— lo que, en buena parte, se ha debido a las limitaciones del producto fiscal ofrecido, tanto por las discutibles valoraciones que le condicionan como por las necesidades de información precisas para su implantación en la realidad y por las dificultades políticas y administrativas de su implantación.

Visto el proceso de reforma tributaria de los años 80 desde la perspectiva que ofrece el mercado político, puede concluirse que éste dista de ser un mercado eficiente. Junto a la falta de decisión al revelar la demanda (por la limitación del consenso social sobre las opciones fiscales adecuadas a causa del escepticismo del gobierno sobre las consecuencias positivas del cambio fiscal) aparecen las limitaciones de una oferta operativa de opciones fiscales, y ambas constituyen barreras importantes para la práctica de la reforma fiscal en nuestro tiempo.

NOTAS

(1) PEACOCK, A. T., *Fiscal Theory and the «Market» for Tax Reform*, International Institute of Public Finance, Congreso de Taormina, agosto 1979.

(2) WICKSELL, K., «Un Nuevo Principio de Tributación Justa», en E. ALBI, «La Escuela de Estocolmo y la Teoría de la Provisión Óptima de Bienes Sociales», *Hacienda Pública Española*, 36 (Documentos) (1975).

(3) MUSGRAVE, R. A., «Theories of Fiscal Crisis: An Essay in Fiscal Sociology», en H. J. AARON, y M. J. BOSKIN (eds.), *The Economics of Taxation*, Brookings Institution, Washington DC. (1980).

(4) EISENSTEIN, L., *The Ideologies of Taxation*, Ronald Press, Nueva York (1961).

(5) KAY, J. A., *Tax Reform in Retrospect: The Role of Inquiries*, International Institute of Public Finance, Congreso de Madrid, agosto 1985.

los votantes, y el afán por «ir a la cabeza» en la promoción de políticas populares incita a los departamentos gubernamentales y a sus responsables políticos a dar gran publicidad a sus manifestaciones. Aun cuando las reformas tributarias concebidas como instrumento principal para promover el empleo cuenten con gran apoyo profesional entre los economistas de dentro y fuera del gobierno, el cálculo de sus costes, incluidos los de índole política, puede aconsejar el recurso a un instrumento o un conjunto de instrumentos diferente, tales como el sistema de transferencias de la seguridad social utilizado, por ejemplo, para promover la jubilación anticipada de los trabajadores de más edad.

Por consiguiente, la «demanda efectiva» de reforma tributaria se registra en el seno de un mercado altamente imperfecto y depende de las ventajas relativas de los instrumentos de política alternativos concebidos para la consecución de fines similares. Uno no debería sorprenderse al descubrir que la reforma tributaria se combina con otros instrumentos de política y que la totalidad de los instrumentos utilizados no produce, necesariamente, una política coherente.

Esta descripción del entorno político arroja una luz reveladora sobre las barreras que obstaculizan el acceso al «mercado» de la reforma tributaria, con las que tienen que enfrentarse todos aquellos que tengan la esperanza de influir en el gobierno desde «fuera». Los esquemas de reforma tributaria diseñados por los economistas y otros expertos suelen presentarse como paquetes globales de medidas que se comparan a sí mismos con los sistemas imperfectos y aparentemente ilógicos que se encuen-

tran en vigor. No sólo hace falta persuadir a los gobiernos de que es imprescindible la reforma y sustitución de sus instrumentos tributarios, sino que hay que convencerlos también, lo que es aún más difícil, de la necesidad de modificar sus objetivos políticos (para un análisis más amplio de esta cuestión, véase Peacock, 1981, y Hettich y Winer, 1985). Esto no quiere decir que no se deba hacer todo lo que se pueda y, presumiblemente, se parta del supuesto de que a quienes deseen promover, por ejemplo, un impuesto óptimo o, por el contrario, un enfoque contractual sobre la reforma tributaria, se les permitirá exhibir sus respectivos «productos».

III. EL ENTORNO ECONOMICO: LA REFORMA EN LA ERA DEL CALCULO

Hasta ahora, nuestro análisis indica que la elección de un paquete de medidas de reforma tributaria por un gobierno, cuando no es por el economista que defiende un determinado modelo de economía del bienestar, depende de una especie de selección política natural. Sin embargo, con esto no quiere decirse que los triunfadores en el proceso de selección vayan a ignorar completamente la contribución analítica de los economistas y expertos tributarios. Existen razones políticas sólidas para opinar así. A menos que se piense que los votantes son absolutamente miopes y no tienen la voluntad ni la capacidad para detectar los procedimientos utilizados por los políticos para influir en ellos por medio de promesas más que de resultados, será ne-

cesario proporcionar indicaciones claras al público votante acerca de los efectos que tendrá una modificación tributaria sobre la posición económica de las distintas personas y grupos.

En los países democráticos, donde la información estadística debe hacerse pública, como condición necesaria para conseguir tanto los fondos necesarios para la recogida de estadísticas como la aquiescencia de los sujetos a la hora de proporcionar la información, los efectos declarados de una reforma tributaria pueden ser analizados y medidos por personas ajenas al gobierno. Tanto el gobierno como el público disponen de un mecanismo «gratuito» de monitorización que abarca el análisis y los cálculos de sus propios asesores o, cuando menos, una indicación sobre la clase de oposición intelectual a la que puede enfrentarse aquél si los cálculos «externos» difieren de los propios. Mi experiencia me permite afirmar que este tipo de monitorización «externa» ha animado a destacados responsables de la economía y la estadística, e incluso a funcionarios que disponen de presupuestos de investigación, a financiar la investigación independiente como modo de mantener alerta a sus propios equipos profesionales.

No obstante, la credibilidad de los profesionales de la economía puede someterse a una prueba definitiva en la oferta de análisis y asesoramiento. En ningún otro aspecto se demuestra esto mejor que en una de las principales preocupaciones de los gobiernos por lo que respecta al funcionamiento del sistema tributario: el crecimiento percibido de la elusión y evasión fiscales. Constituye una preocupación fundamental porque los gobiernos occidentales están habitualmente

ansiosos por mantener y mejorar la oferta de servicios públicos, en especial los de bienestar, en tanto que, al mismo tiempo, les preocupa la dimensión que pueda alcanzar la resistencia de los contribuyentes, que limita el abanico de opciones disponibles para la financiación de los programas gubernamentales. En esa resistencia influye no sólo la perspectiva de un crecimiento del promedio de los tipos impositivos sobre las rentas brutas, sino también la insatisfacción provocada por la desigualdad de oportunidades entre los contribuyentes para eludir o evadir de manera eficaz los impuestos (Forte y Peacock, 1981). Las materias sobre las que se espera que el economista arroje cierta luz son: *a)* la relación entre el régimen fiscal y la erosión de la base imponible; *b)* el grado de evasión y de elusión y su influencia sobre los rendimientos tributarios; *c)* el grado en que un cambio del régimen fiscal puede reducir por sí solo las resistencias al tributo, y, con ello, ayudar a modificar las limitaciones que pesan sobre la financiación del gasto público.

Al igual que sucede en muchas situaciones similares a la hora de construir modelos económicos, existen grandes problemas de especificación en el estudio de los incentivos para la evasión fiscal. En los modelos microeconómicos, personas igualmente razonables pueden no estar de acuerdo sobre la función de bienestar del contribuyente, sobre la lista de variables que afectan a dicha función, que puede incluir las oportunidades de beneficio tanto en la economía oficial como en la «oculta», sobre el régimen fiscal, los costes de la elusión y la evasión (incluidas las sanciones tributarias y los costes de negociación con las autorida-

des tributarias) y las ventajas de la elusión y de la evasión (renta bruta potencial superior, pero también un mayor ocio adicional en el margen). Por consiguiente, no pueden encontrarse predicciones inequívocas y aplicables de forma general (véase el análisis, muy útil, de la bibliografía sobre este tema efectuado por Pyle, 1987). Los estudios empíricos de las actitudes de los contribuyentes adolecen de tasas de respuesta comprensiblemente bajas, así como del problema conexo de en qué medida los encuestados están dispuestos a decir la verdad.

Volviendo a la cuestión *b)*, pueden producirse disparidades enormes en las estimaciones del volumen de la economía sumergida y los efectos consiguientes sobre los ingresos procedentes del impuesto. Sólo en el caso del Reino Unido, las estimaciones acerca de la evasión del impuesto sobre la renta a principios de los años 80 varían desde 11 mil millones de libras (30 por 100 del total recaudado por este tributo) hasta 200 millones de libras. Estas discrepancias no pueden explicarse únicamente por el procedimiento de cálculo utilizado. La estimación oficial, que ha llevado al gobierno a pensar en un endurecimiento de la administración tributaria destinado a reducir la evasión, se sitúa en 4 mil millones de libras (1983), pero el Inland Revenue (Administración de Tributos) se ha negado repetidamente a revelar el procedimiento de cálculo utilizado. Esto ha llevado a algunos observadores externos a señalar con cinismo que esa estimación tiene que ser una cifra de compromiso: no puede parecer demasiado baja, porque ello cuestionaría la necesidad de una administración tributaria estricta, en tanto que una

estimación demasiado alta daría a entender que la administración tributaria actual es ineficiente.

Keith Shaw y yo mismo (1982) hemos criticado estos cálculos porque no tienen en cuenta la interdependencia entre las diferentes partes del sistema tributario. La simple multiplicación del PIB generado en la economía sumergida por cualquier tipo imaginario del impuesto sobre la renta, efectuada para calcular la pérdida de ingresos tributarios, ignora tres cuestiones:

1) Algunos bienes se producen en la economía sumergida precisamente porque, de ese modo, escapan a la imposición.

2) Lo más probable es que la renta evadida se gaste en productos que sí tributan, de manera que la pérdida de ingresos de la imposición directa puede verse compensada, al menos en parte, por una mayor recaudación procedente de la imposición indirecta; y,

3) El gasto de los evasores puede generar un incremento de las rentas de otras personas que no evaden sus impuestos, produciendo de este modo un incremento compensatorio en la recaudación de la imposición directa.

Shaw y yo hemos subrayado este tema utilizando un modelo sencillo de tipo keynesiano que, sin basarse en hipótesis absolutamente desorbitadas, muestra que la pérdida recaudatoria podría ser igual a cero (véanse, sin embargo, las limitaciones de este modelo, apuntadas por Ricketts, 1984). Nuestro objetivo, al formular esta paradoja, era simplemente poner de relieve que es imposible realizar un estudio acerca de los efectos de la evasión de un impuesto sobre su recaudación

sin desarrollar un modelo macroeconómico plenamente articulado. Nuestros resultados suscitaron una reacción de las autoridades tributarias que ilustra de forma sorprendente algo que se ha dicho antes en relación con la competencia burocrática. El Inland Revenue, responsable de la recaudación de los principales impuestos directos, afirmó que nuestros resultados eran irrelevantes, dado que a ellos les concernía únicamente el rendimiento de los impuestos directos!

Los economistas, víctimas de su propia sinceridad intelectual, tienen, por consiguiente, menos influencia de la que merecen cuando se trata de la cuestión c): el problema político de la introducción de la reforma. Aquellos que tienen un interés más señalado en la naturaleza de la reforma tributaria pueden mofarse de la falta de acuerdo entre los economistas, tanto por lo que respecta a la dirección como a la magnitud del cambio económico resultante de diferentes regímenes tributarios, y sentirán la tentación de utilizar cualquier análisis y cálculo que corrobore sus argumentos, o alegarán que a sus propias corazonadas les corresponde idéntico *status* que a los laboriosos, pero poco concluyentes, estudios de los economistas. Constituye una cruel paradoja el que estos sinceros desacuerdos entre especialistas representen mejoras muy considerables desde el punto de vista económico, tanto por lo que respecta a la precisión analítica como a la estadística, aun cuando estos progresos, aparentemente, de nada sirvan para realzar su predicamento como asesores fiscales.

IV. CONCLUSION

Este artículo es largo en especulaciones y corto en consejos, y no me atrevería a afirmar que sus conclusiones sean ampliamente aplicables en España. Al mismo tiempo, me sorprendería que parte de estas especulaciones no concordasen con las tesis de otros colegas economistas y analistas tributarios. Los gobiernos bien informados son conscientes de que los desacuerdos entre los profesionales abarcan todas las áreas de interés, entre ellas la física médica y la ingeniería mecánica, y saben igualmente que es peligroso limitarse a seguir el consejo profesional que esté de acuerdo con los prejuicios políticos. Por tanto, los economistas y analistas tributarios no son los únicos que se enfrentan a los problemas de la mejora de su credibilidad de cara a los «clientes». Tengo la seguridad de que los responsables de la financiación de la investigación sobre materias de fiscalidad en España sabrán reconocer que las mismas dificultades con que tropieza esta actividad exigen una constante aportación de recursos, aun cuando las soluciones claras parezcan hallarse fuera del campo de visibilidad inmediato.

NOTA

(*) Traducción de Diorki, revisada por José Manuel González Paramo.

BIBLIOGRAFIA

- FONDO MONETARIO INTERNACIONAL (1986), *World Economic Outlook*, octubre.
- FORTE, F., y PEACOCK, A. T. (1981). «Tax Planning, Tax Analysis and Tax Policy», en *The Political Economy of Taxation*, Blackwell, Oxford.
- HETTICH, Walter, y WINER, Stanley (1985), «Blueprints and Pathways: The Shifting Foundations of Tax Reform», *National Tax Journal*, Volumen XXXVIII, n.º 4.
- PEACOCK, Alan (1979), *The Economic Analysis of Government*, capítulo 14, Martin Robertson, Oxford.
- (1981). «Fiscal Theory and the "Market" for Tax Reform», en *Reform of Tax Systems*; 35.º Congreso del Instituto Internacional de Hacienda Pública (Dirigido por Forte y Roskamp), Wayne State University Press.
- y G. K. SHAW (1982), «Tax Revenue and Tax Revenue Loss», *Public Finance*, Volumen 37, n.º 2.
- PYLE, David (1987), «The Political Economy of Evasion and Avoidance», *Hume Papers*, n.º 6, David Hume Institute, Edimburgo (de próxima aparición).
- RICKETTS, M. (1984), «On the Simple Macroeconomics of Tax Evasion: An Elaboration of the Peacock-Shaw Approach», *Public Finance*, Volumen 39, n.º 3.
- WEBBER, Carolyn, y WILDAWSKY, Aaron (1986), *A History of Taxation and Expenditure in the Western World*, Simon and Schuster, Nueva York.