

BALANCE DEL SISTEMA TRIBUTARIO

En este artículo, el Secretario de Estado de Hacienda, **José Borrell Fontelles**, describe la situación del sistema tributario español en la actualidad, pasando revista al conjunto de actuaciones que se han ido desarrollando por nuestra hacienda pública en los distintos sectores que integran el sistema, señalando cuáles han sido los principales puntos conflictivos en su aplicación y esbozando las líneas evolutivas que, previsiblemente, habrán de seguirse en el futuro.

I

LA Constitución española, en su artículo 31, establece que «todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio».

A partir de esta definición constitucional, en España hemos construido un sistema fiscal nuevo. La historia fiscal de España referida a este sistema es extraordinariamente corta: empieza en 1979 y apenas tiene ocho años. Una historia apresurada, intensa y concentrada. Lo que los demás países han hecho durante cuarenta o cincuenta años de historia, más o menos pausada, en nuestro país, como consecuencia de nuestros acontecimientos políticos, lo hemos construido de una forma extraordinariamente intensa, extraordinariamente concentrada en el tiempo. En ocho años se ha hecho la reforma de la imposición directa. Se está empezando la construcción de una Administración tributaria digna de este nombre. Hemos acometido la

descentralización fiscal en la construcción política del Estado autonómico, y hemos ingresado en la Comunidad Económica Europea.

Realmente, la reciente historia fiscal española constituye un verdadero laboratorio, donde multitud de experiencias y actuaciones se han entrecruzado, al tiempo que las necesidades financieras de las administraciones públicas crecían de una forma vertiginosa, como consecuencia de la crisis económica, de la transformación política de nuestras estructuras administrativas y de la actividad compensadora del Estado como un elemento neutralizador de las consecuencias negativas de la crisis.

II

Quisiera sentar la premisa previa de que no se puede hablar de fiscalidad únicamente desde el punto de vista de los ingresos. No se puede hablar de redistribución o de progresividad fijándonos solamente en las pautas del ingreso público. El ingreso público sólo se justifica por el gasto público. Y para conocer si un sistema fiscal es o no es redistributivo o progresivo, tendría-

mos que mirar no solamente quién sufre los costes de este sistema fiscal, quién y cómo paga los impuestos, sino también quién recibe los beneficios de este sistema fiscal, quién se beneficia del gasto público. Porque en nuestro país, como consecuencia de la dimensión política de nuestra historia reciente, el ingreso público se sigue contemplando como un mal necesario (o más que necesario, inevitable), pero cuyas contrapartidas no son valoradas ni, a veces, percibidas por el ciudadano. En el mejor de los casos, el Fisco aparece como un agente recolector que, una vez cumplida su misión, quema la recaudación en la cima de un monte.

No cabe juzgar la redistribución de un sistema fiscal si no estudiamos conjuntamente la distribución de la carga de los impuestos y el reparto de los beneficios del gasto público. Y, posiblemente, en la construcción de mecanismos redistributivos en la sociedad española tengamos que avanzar mucho más en la elaboración y conocimiento de políticas de gasto público que en la parte del ingreso, que constituye una realidad quizá tan discutida como la otra, pero, en todo caso, mucho más conocida. La cuestión de quién se beneficia del gasto público debe ser estudiada científicamente con mayor intensidad, porque no es lo suficientemente conocida.

III

Creo que es importante, dentro del sistema fiscal español, empezar a hablar de la magnitud básica, sintética, resumen de lo que es un sistema tributario en

sus consecuencias prácticas: la presión fiscal.

Existe en España una abundante discusión sobre el nivel de presión fiscal. Utilizaré para describirla el conocido índice de «recaudación partida por el PIB», alejándome de otras consideraciones y otros estadísticos.

La discusión de la presión fiscal de las administraciones públicas españolas no puede reducirse a la consideración única de la presión fiscal del Estado. Cada vez más, ésta es una aproximación miope a la realidad institucional de la hacienda pública española. Los impuestos directos o indirectos que cobra el Estado son solamente una parte de las cargas impositivas que soportan los españoles. Una parte decreciente, en términos relativos, porque el Estado soporta un proceso de transferencias de funciones, también tributarias, a otras administraciones, y porque la carga fiscal de las cotizaciones sociales constituye hoy realmente una figura impositiva, tanto como las figuras impositivas de la hacienda clásica, que no puede ser despreciada.

Habitualmente, la aproximación a la presión fiscal española es una simple división de la recaudación del Estado por el PIB. Pero quiero llamar especialmente la atención sobre el hecho de que existen en España unas administraciones territoriales muy dinámicas en la parte del gasto, y también en la parte del ingreso —las comunidades autónomas y los ayuntamientos—, que tienen que ser tomadas en cuenta a la hora de describir este fenómeno.

Con los datos más recientes de lo que ha sido la presión fiscal de 1986, es decir, haciendo la estimación de cómo ha acabado este ejercicio, podemos decir que

la presión tributaria (capítulos I y II del presupuesto de ingresos) del conglomerado constituido por el Estado, sus organismos autónomos y la seguridad social, habrá sido del 25,4 por 100. Es decir, 25,4 puntos de producto interior bruto es lo que en 1986 habremos pagado los españoles coactivamente a este bloque institucional, que se dividen en 16,3 puntos de impuestos, de los cuales 7,5 habrán sido indirectos y 8,8 directos, y 9,1 puntos de cotizaciones sociales.

No cabe pasar por alto la existencia de una fiscalidad desplegada en el territorio. Si nos acercamos a lo que recaudan las comunidades forales, de las que siempre nos olvidamos, a pesar de que recaudan figuras impositivas básicas, como es el impuesto sobre la renta o el IVA, y si computamos las diputaciones, ayuntamientos y comunidades autónomas, entonces nos encontramos con que hay que añadir a esta cifra aproximadamente 4,6 puntos adicionales de presión fiscal. Sumándolo todo nos encontraríamos con que la presión tributaria del conjunto de las administraciones públicas habrá sido en 1986 del orden de 30,0 por 100 del producto interior bruto, es decir, el 30 por 100 de la riqueza nacional habría sido de traída, a través de figuras coercitivas, por unas u otras administraciones.

Es importante insistir en la referencia a «unas u otras administraciones», porque una aproximación a nuestra historia fiscal no puede olvidar dos fenómenos de ida y vuelta, contradictorios hasta cierto punto, que son: primero la descentralización fiscal en algunos entes territoriales, y, en segundo lugar, la supresión de figuras paratributarias, cuyo carácter de extrapresupuestarias

las había hecho ser insuficientemente conocidas por los estudiosos de la Hacienda Pública, pero que ciertamente eran soportadas por los ciudadanos.

La implantación del IVA en este país ha hecho aflorar en los Presupuestos del Estado del orden de 200.000 millones de pesetas, que eran presión fiscal pasada, pero que no estaban reflejados en ningún presupuesto cognoscible porque fluían a través de recargos provinciales sobre el ITE, recargos provinciales sobre otras figuras tributarias, los cánones de energía eléctrica y demás figuras parafiscales recaudadas por el Estado por cuenta de otras administraciones.

Por eso, a partir de 1986, como ha dicho el profesor Fuentes Quintana, conocemos mucho mejor nuestra fiscalidad. Es mucho más diáfana, mucho más clara, mucho más perceptible. Se va a nuclear en torno a las figuras básicas del IVA, del IRPF, del impuesto sobre sociedades, los impuestos especiales y los monopolios fiscales en el ámbito del Estado, y en un conjunto de figuras menores en las administraciones territoriales. Pero en total suponen 30 puntos de producto interior bruto en 1986.

IV

¿Cuál ha sido su evolución pasada? Es un hecho absurdo ignorar que la presión fiscal en España se ha incrementado a lo largo de estos últimos ocho años, y muy especialmente en los últimos cuatro: en la primera legislatura del gobierno socialista. Ahora bien, una vez reconocido este crecimiento, creo que es necesario insistir también en que, hoy por hoy, el nivel de la presión fiscal en España se encuentra toda-

vía entre los más bajos de la OCDE. En 1982, utilizando los datos de la OCDE, España era la penúltima nación en términos de presión fiscal. Y, también según la OCDE, de 21 países considerados, España ocupaba el lugar 19, por delante sólo de Canadá y Japón, en términos de la carga fiscal real por impuesto sobre la renta de las personas físicas y cotizaciones sociales soportadas por un asalariado definido con similares características por los distintos países considerados (1).

España es todavía hoy, o era todavía hace dos años, un país con un nivel relativamente bajo de carga fiscal. Y es esto lo que explica que en estos tres últimos años se haya producido un incremento considerable de la presión fiscal, que nosotros atribuimos, en principio, no solamente a variaciones en las medidas normativas, sino también a un mejor cumplimiento y a una mayor eficacia en la gestión.

Existen algunos datos especialmente relevantes. Entre 1979 y 1982, que podríamos llamar la primera fase o el primer período de nuestra historia fiscal reciente, desde que se inicia la aplicación de la reforma fiscal hasta las elecciones legislativas de 1982, la presión tributaria del Estado crece del 9,5 por 100 del PIB al 11,1 por 100. Y desde entonces hasta el 1985 ha pasado del 11,1 al 14 por 100, y está en torno al 14,6 por 100 a finales de 1986. Es decir, entre 1979 y 1982 la presión tributaria creció a un ritmo de medio punto por año; mientras que entre 1982 y 1986 ha crecido a razón de 0,9 puntos por año. Este incremento, ciertamente mucho mayor en la segunda parte de nuestra historia fiscal reciente, se distribuye en un incremento puntero en 1983, en que

crece 1,3 puntos, para compensar en parte una disminución de la presión fiscal de 1982, y en un crecimiento mucho más modesto en los últimos años de este período.

En contrapartida, la seguridad social ha seguido con una tendencia decreciente. En el año 1979 las cotizaciones sociales representaban 13 puntos del PIB, idéntico porcentaje al registrado en 1982, y habrán bajado 0,5 puntos hasta 1986, de forma que a finales del año 1986 habremos experimentado un crecimiento de la presión fiscal global tributaria y de las cotizaciones sociales de 3 puntos desde 1982, a un ritmo medio anual de 0,6 puntos a lo largo de estos años, distribuidos de forma muy desigual, con un gran crecimiento en 1983, que en buena parte refleja cambios en criterios contables de este ejercicio con respecto a 1982, y un crecimiento sostenido, pero menor, en los años siguientes. Ha habido, por tanto, una reactivación importante de la capacidad recaudatoria de las figuras tributarias, fiscales y parafiscales a lo largo de esta legislatura.

V

Si esta legislatura se caracteriza por algo, es por un reforzamiento de nuestro aparato gestor, de nuestro aparato tributario, y por una serie de innovaciones normativas trascendentes en el campo de la imposición indirecta, junto con unas medidas de ajuste en el campo de la imposición directa.

Hay en España seis millones y medio largos de contribuyentes o de declarantes por el impuesto sobre la renta. Estos seis millones y medio de declaraciones

cubren un total de 20 millones de personas físicas, es decir, hay otros 20 millones de personas físicas que no aparecen incluidas en ninguna declaración del impuesto sobre la renta. Su número, el número de declarantes, ha crecido de forma significativa entre 1982 y 1984, pero posiblemente hemos alcanzado ya una cierta saturación en el número de potenciales declarantes.

La primera de las características más importantes de este impuesto es que los datos demuestran que los contribuyentes españoles constituyen un conjunto fundamentalmente pobre. El 50 por 100 de los contribuyentes españoles declaran rentas comprendidas entre 0,8 y 1,8 millones de pesetas, es decir, uno de cada dos contribuyentes españoles se sitúa en un intervalo de rentas ciertamente modestas. El 70 por 100 de nuestros contribuyentes tienen rentas situadas por debajo de 1,4 millones de pesetas, y el 85 por 100 de nuestros contribuyentes se sitúan por debajo de 1,8 millones de pesetas. Solamente hay 11.536 contribuyentes que declaran rentas superiores a los diez millones de pesetas. Luego somos una población de contribuyentes relativamente pobres y muy concentrados en los tramos bajos o medio-bajos de renta. Esto explica las dificultades existentes para efectuar cualquier ajuste en la tarifa del impuesto en aquellos tramos donde el peso de la carga fiscal es más notable con respecto al nivel de renta disponible.

La pequeña modificación introducida en la tarifa de 1985, con un coste recaudatorio de doscientos mil millones de pesetas, solamente ha permitido efectuar un ajuste en la tarifa para contribuyentes situados por debajo del millón de pesetas, pero

no ha permitido introducir mejoras adicionales en lo que los técnicos llaman el «codo», que es el punto de quiebra de la tarifa del impuesto. El tramo del orden del millón doscientas mil pesetas anuales tiene una significación fundamental, porque allí se ubica una gran mayoría de los contribuyentes de este país, y cualquier ajuste en esta zona tendría unas consecuencias recaudatorias extraordinariamente graves.

La segunda característica de nuestro impuesto es el extraordinario peso que en él tienen las rentas del trabajo. Los rendimientos medios de un trabajador declarante son de un millón doscientas mil pesetas al año; los de un empresario no llegan a las seiscientas mil; los de un profesional novecientas cincuenta mil; y los de un perceptor de rentas del capital mobiliario, ciento cuarenta y tres mil pesetas al año. Es decir, una enorme concentración en rentas del trabajo, que representan ellas solas el 81 por 100 de la base imponible total.

En 1985, por primera vez, observamos una disminución del peso relativo de la tributación soportada por las rentas del trabajo en el conjunto de la recaudación. Anteriormente, cada año la renta del trabajo iba ganando una porción adicional en el total del tributo soportado. En este mismo año, seguramente como consecuencia de la introducción de medidas normativas en el campo de la estimación objetiva singular, se rompe con esta tendencia, y la tributación soportada por las rentas del trabajo pierde aproximadamente un punto y medio en el total, y se producen algunos hechos significativos, como que la tributación media soportada por los agricultores se multiplica por dos.

La tercera característica es el gran peso de las deducciones. Para una recaudación de un billón y medio de pesetas, el importe de las deducciones registradas en la última campaña de renta ha sido de seiscientos veinte mil millones de pesetas, es decir, más de una tercera parte de la recaudación está minorada como consecuencia de un conjunto de deducciones relativamente dispersas, pero fundamentalmente concentradas en las deducciones por matrimonio, hijos y régimen general.

La cuarta característica, que es la que ha motivado uno de los aspectos fundamentales de la última reforma, es la extraordinaria inequidad del impuesto. Inequidad en el sentido de que el conjunto de gravámenes soportados en los diferentes niveles de renta se ha visto profunda y extraordinariamente distorsionado por la especial forma de tributación de las variaciones patrimoniales en nuestro sistema impositivo anterior a 1985. Es necesario insistir en el hecho de que las grandes fortunas o los grandes contribuyentes españoles, aquellas personas cuyos ingresos superan los cien millones de pesetas, han escapado básicamente a la aplicación del impuesto sobre la renta en este país desde 1978. Y que la carga fiscal que han soportado, por ser nula, es mucho menor que la que soportaban antes de la reforma.

Esta situación, muchas veces denunciada y ya corregida en 1985, proviene de una asunción de partida, por la cual hemos gravado conjuntamente los flujos de renta anuales con las variaciones en el valor. Pero todo el mundo sabe que, en principio, las variaciones en el valor, y por tanto los cambios en la capacidad de pago del contribuyente, se obtie-

nen por diferencia entre las valoraciones de los *stocks* iniciales y finales en cada uno de los periodos. Y que, debido a la liquidación del impuesto únicamente en el momento de la realización del cambio de valor, la tributación efectiva soportada por este tipo de renta depende no sólo de la valoración inicial del *stock*, sino también del periodo de tenencia del mismo. No así las rentas tipo flujo, que son perfectamente cognoscibles en cada periodo, y dependen poco de la valoración inicial de alguna magnitud.

En el caso de las variaciones patrimoniales, el impuesto sobre la renta se implanta en España en un momento en que los *stocks* patrimoniales iniciales, sobre todo de valores bursátiles, estaban cotizados en la cresta, en la punta máxima de su historia. Constituían, por lo tanto, una reserva de impuestos con cargo a la cual, y a través de operaciones bursátiles de compra y de venta, se podían demorar de forma sustancial las obligaciones fiscales por parte de las personas que tenían la fortuna de contar con este tipo de rentas.

Una serie de diferencias con respecto al estado inicial del sistema ha generado rendimientos negativos, que se han utilizado para compensar otras fuentes de renta, hasta anular totalmente las bases imposables. Y eso es lo que explica situaciones tan paradójicas, pero que importa conocer para tener presente cual es la motivación de uno de los cambios experimentados, como que un conjunto de contribuyentes hayan conseguido escapar al impuesto demorando indefinidamente su aplicación.

Mil cuatrocientos cincuenta españoles recibieron en 1983 una devolución de más de un mi-

llón de pesetas por contribuyente. La devolución media de este grupo fue de 2,3 millones, y la máxima de 27 millones de pesetas. De 2.450 personas, 543 con ingresos superiores a los diez millones de pesetas, en algunos casos a los 100 millones, no contribuyeron con una sola peseta al esfuerzo fiscal colectivo, y todo ello dentro de la más estricta legalidad, como consecuencia de una tributación muy específica de las variaciones patrimoniales, que arranca de un momento en que el valor del *stock* alcanza la cima de su cotización.

Tenemos un impuesto sobre el patrimonio seguramente distorsionante, cedido a las comunidades autónomas, con lo cual ha perdido además una parte de su naturaleza como instrumento de control de la imposición sobre la renta, y del que no se puede decir que se parezca en nada a un impuesto sobre las grandes fortunas, las grandes masas patrimoniales, que sería su justificación. Tenemos solamente 600.000 contribuyentes por el impuesto sobre el patrimonio. Los patrimonios medios son muy bajos, con 20 millones de pesetas de patrimonio medio, y solamente 289 contribuyentes declaran patrimonios superiores a los mil millones de pesetas. Es un colectivo muy reducido, pero si subimos nuestro *standard* de exigencia a los cien millones de pesetas, solamente hay trece mil contribuyentes con un patrimonio de esta cuantía. Curiosamente, en la última declaración se ha producido un incremento del 33 por 100, uno más por cada tres de los contribuyentes por patrimonio, con patrimonio superior a los mil millones de pesetas.

Esta ha sido la situación de nuestra imposición sobre la renta y el patrimonio, que ha adolecido

de dos defectos estructurales y de un defecto tendencial. Los dos defectos estructurales han sido la inexistencia de un aparato gestor capaz de aplicarlo, y la tributación específica de las ganancias de capital en el conjunto del sistema. El defecto tendencial ha sido el efecto del arrastre fiscal o la rémora fiscal, que ha inducido a un crecimiento en frío de la presión tributaria como consecuencia de la no adaptación de la escala del impuesto a las variaciones de valor inducidas por la inflación. Un desplazamiento genérico de la masa de contribuyentes a lo largo de la escala del impuesto, a medida que sus rentas nominales iban incrementándose como consecuencia de la pérdida de valor adquisitivo de la peseta, que ha producido distorsiones perfectamente conocidas, como es, por ejemplo, que el tipo marginal ascienda hasta el 66 por 100 en tramos de renta que en pesetas actuales no son extremadamente altos.

Otra anomalía de la tarifa, cuya existencia se ha hecho más evidente también a raíz de la inflación, es el salto en tipos marginales desde el 66 por 100 hasta el 46 por 100 a partir de unos doce millones de pesetas de base imponible. Si un contribuyente español que tuviese unos ingresos de 10 millones de pesetas al año ganase una peseta más, de ésta peseta más la hacienda pública le retiraría del orden de 65 céntimos. Pero si un contribuyente español con renta de cien millones de pesetas ganase una peseta más, de esta peseta adicional la hacienda pública sólo le retiraría 46 céntimos. Es decir, hay una distorsión clara entre la estructura de tipos marginales y la estructura de tipos medios que debería ser remediada.

VI

Como tantas veces se ha dicho, un sistema tributario vale lo que valga la administración encargada de aplicarlo. Solamente se puede asentar un sistema fiscal como el nuestro sobre la base de un cumplimiento voluntario de los contribuyentes que provenga de una cierta aceptación intrínseca de las reglas del juego. No se puede poner un inspector de Hacienda detrás de cada contribuyente como no se puede poner un guardia civil de tráfico detrás de cada conductor. Solamente si existe una conciencia generalizada de que la regla de juego es lo suficientemente racional, lógica y justa como para que su cumplimiento se acepte voluntariamente, tiene un sistema fiscal moderno alguna posibilidad de enraizarse socialmente.

No es menos cierto que, para que esto sea así, tiene que existir una administración suficientemente capaz de exigir responsabilidades a aquellos contribuyentes que siempre incumplirán las reglas del juego, como consecuencia del desigual reparto de la moralidad entre los distintos ciudadanos de un país. Por tanto, las dos cosas son imprescindibles: una conciencia social generada por la aceptación de las reglas del juego fiscales y unas características de equidad y necesidad reconocidas, junto con un sistema gestor y sancionador capaz de mantener viva la conciencia social generada al respecto.

En España tenemos un enorme retraso en ambos terrenos. Tenemos que avanzar conjuntamente por los dos. Un crecimiento desequilibrado no daría resultados positivos. La invocación

moral sola no va a funcionar. Los mecanismos coercitivos y sancionadores solos tampoco van a funcionar. Es necesario encontrar una simbiosis adecuada entre ellos para conseguir generar ese estado de aceptación básico que permite que un sistema fiscal, que se basa en el cumplimiento voluntario de las obligaciones, sea estable y permanente.

Es cierto que el contribuyente español es perfectamente consciente de que hay unas rentas que soportan más tributación que otras, porque son más conocibles: las rentas del trabajo, no cabe ocultarlo. Pero quizá no ha sido tan consciente de que determinadas normas fiscales han sesgado la equidad del impuesto de una forma dramática. También nos hemos encontrado con el gran problema de la tributación familiar y los mecanismos psicológicos que se producen cuando dos sistemas de retenciones a cuenta confluyen en una acumulación de renta en dos personas físicas que han soportado una retención adecuada a su tributación personal, pero no a la acumulación resultante.

Este es uno de los grandes problemas estructurales del impuesto, pero quisiera avanzar la tesis de que este inconveniente, y otros muchos más, no son sino problemas derivados de un problema básico. Son manifestaciones de un problema, no son los problemas en sí, porque serían problemas mucho menos graves si la tarifa del impuesto fuese una tarifa más adecuada a la evolución de las rentas reales del país. Quiero decir con ello que muchas veces añadimos complejidad a través de soluciones ingeniosas, en el mejor de los casos, para resolver problemas que no serían tan graves con otra estruc-

tura de tarifa, que no tendrían las consecuencias dramáticas que tienen en algunos casos, si no fuese porque tenemos un impuesto nominalmente progresivo, al menos para quien lo soporta.

VII

Creo que todos podemos estar de acuerdo en que las decisiones matrimoniales no debieran verse afectadas por consideraciones fiscales, pero también muchas personas estarían de acuerdo en reconocer que dos personas que viven bajo un mismo techo ahorran gastos en comparación con dos personas que vivan separadas. Y, por tanto, un tratamiento fiscal que tuviese en cuenta el ahorro que la convivencia genera debería gravar más a un matrimonio con dos perceptores que a esos dos mismos perceptores considerados separadamente. Si esto es así, el argumento nos lleva a una clara discriminación contra los matrimonios de derecho, puesto que no podemos pretender extender el control a las uniones de hecho. Y así, desde este punto de partida, fiscalmente siempre será más caro casarse que mantenerse soltero.

Mucha gente considera que la renta conjunta de una familia es un buen indicador de su capacidad económica, y, por lo tanto, el sistema fiscal debería gravar a la familia de acuerdo con su renta global, independientemente de que sea obtenida por uno o por más miembros. Pero también hay gente que cree que el incentivo a trabajar por parte de un miembro de la familia no debiera verse condicionado por la renta de los restantes miembros, esto es, que el tipo impositivo de un miembro de la familia no debiera

empezar allí donde acaba el tipo marginal de su cónyuge. Pero si el sistema fiscal tuviese únicamente en cuenta la renta acumulada en la familia, cumpliría con el primer requerimiento, pero implicaría un trato discriminatorio a la imposición del segundo miembro con trabajo. ¿Por qué alternativa nos inclinamos? ¿a qué objetivo damos prioridad? Porque seguro que encontramos motivos razonables para apoyar cualquiera de estas tesis contradictorias entre sí, que desearíamos satisfacer todos a la vez; pero es imposible compaginarlos, tanto más imposible cuanto más progresiva sea la escala del impuesto.

En un impuesto proporcional desaparecen toda esta clase de problemas. A medida que la progresividad, en términos algebraicos, no en términos morales, crece, afloran problemas como éste, que obligan a elecciones en las que sacrificamos un sistema de valores a costa de otro. Pero como en política siempre tendemos a buscar soluciones de equilibrio, al final tratamos de efectuar una serie de arbitrajes intermedios entre soluciones límite que alumbran propuestas como la que se ha dado en llamar «fórmula polinómica», que es una forma aritmética de recorrer la mitad del camino que distancia soluciones por las que todos y cada uno de nosotros apostaríamos a la vez, pero que son incompatibles.

La fiscalidad mundial va seguramente hacia la separación de la tributación en las personas físicas. Que cada persona asuma su fiscalidad. Pero eso aboca seguramente a un cambio en la progresividad del impuesto, y por eso en el caso español hemos adoptado la solución, a mi entender no tan compleja como

se dice, que trata de encontrar un término medio entre la separación radical y la acumulación absoluta. Por supuesto, esto dificulta más el impuesto, pero es una forma de encontrar un arbitraje entre soluciones que a todos nos gustaría apoyar a la vez, pero que son contradictorias entre sí.

VIII

En lo que se refiere al campo de la imposición indirecta, se ha efectuado en el ejercicio de 1985/86 la gran reforma de la imposición indirecta, que dormía desde los años 60 y solamente fue modificada parcialmente en 1979. Durante la etapa de transición, y hasta 1985, los impuestos indirectos han sido los impuestos estrella en materia de recaudación. Ningún impuesto ha sido tan elástico y tan recaudatorio como el ITE en esta legislatura, como consecuencia, principalmente, de la reducción de los pavorosos niveles de fraude en su gestión delegada a través de los agentes económicos. Tasas de crecimiento del 40 por 100 anual, prácticamente sin modificaciones de tipo en el último ejercicio presupuestario, demuestran que los niveles de fraude, consistente en la apropiación indebida de figuras tributarias recaudadas en nombre de la hacienda pública, han generado una reserva de capacidad recaudatoria. Ello explica el crecimiento de la presión fiscal indirecta en estos últimos años, que ha sido notablemente mayor que el crecimiento experimentado por la presión fiscal directa, y que, seguramente, ha alcanzado ya su cénit en lo que a estructura nominal se refiere, y de la que solamente cabe espe-

rar mejoras por la parte de la gestión.

Con la entrada del IVA se suprimieron 26 impuestos distintos y hubo un reequilibrio importante en la capacidad recaudatoria del Estado y de las administraciones territoriales. La presión fiscal, como señalaba anteriormente, se ha hecho mucho más cognoscible, porque el recargo provincial sobre el ITE, que pagábamos todos y no figuraba en ningún presupuesto, ahora figura en el Presupuesto del Estado. Y esta implantación del IVA, gran experiencia de cirugía fiscal, se ha efectuado de una forma mucho más razonable y ajustada de lo que era de temer. Y ello por varias razones.

En el campo de la inflación, la imputable al IVA se sitúa en el entorno de los 2 puntos, según las estimaciones del Banco de España, que se ajustan perfectamente a las estimaciones que en su día se hicieron en el Ministerio de Hacienda relativas a que la inflación imputable al IVA oscilaría entre 1,5 y 2 puntos, estimaciones que nunca fueron creídas y que hoy nos alegramos que se verifiquen.

En cuanto a la capacidad recaudatoria, se atribuyó al IVA, en su teórico diseño inicial, una capacidad recaudatoria igual al conjunto de los impuestos sustituidos. Cuando se conoce cuáles son los grados de observabilidad de nuestro sistema fiscal, la pobreza en muchos casos de nuestras estadísticas, cabe reconocer que esta sustitución aritmética de 26 figuras tributarias por una sola encontraba grandes márgenes de incertidumbre. Se fijó una dimensión recaudatoria para el IVA de un billón trescientos cincuenta mil millones de pesetas en 1986. No hay que olvidar que

el IVA en este ejercicio sólo se recauda durante tres trimestres, porque todavía arrastramos un trimestre del anterior sistema tributario indirecto. Pero la Ley, como suele ocurrir, sufrió importantes recortes en el Parlamento, y salió de él con una capacidad recaudatoria mermada, fundamentalmente por el cambio de imposición en el campo de la vivienda. A pesar de lo cual, creemos en este momento que la previsión recaudatoria incluida en el Presupuesto se va a poder cumplir, aunque quisiera también llamar la atención sobre el excesivo optimismo, desde ciertos sectores económicos y sociales, sobre el pretendido milagro que el IVA representa para la hacienda pública, y las enormes capacidades potenciales de sustitución de cotizaciones sociales que este impuesto permite.

Cubrir la previsión recaudatoria de un billón trescientos cincuenta mil millones de pesetas es un objetivo ambicioso, cuya satisfacción rebasa ya los objetivos razonables que se plantea el Ministerio en este momento. No así para 1987, año en que el IVA dará un nuevo salto adicional, para pasar a recaudar del orden de un billón ochocientos mil millones de pesetas, como consecuencia de su aplicación en régimen estacionario a todo el año, haciéndose ya abstracción del período transitorio y de la devolución del ITE incorporado en los *inputs* consumidos durante 1986.

También en relación al IVA, es interesante señalar que desde noviembre de 1985 a marzo de 1986 la Administración tributaria española extendió más de setecientas mil etiquetas de identificación fiscal adicionales. Setecientos veinte mil contribuyentes solicitaron voluntariamente un sistema de identificación fiscal

que les permitiese cumplir con el IVA, lo cual ha incrementado extraordinariamente los censos fiscales españoles y debe tener un efecto inducido también importante en la recaudación por renta del siguiente período.

IX

Entre los problemas pendientes, una vez solventada la financiación autonómica, queda el de la financiación local. Queda por hacer una ley que revise el sistema tributario de las corporaciones locales. Hay una enorme problemática relacionada con las valoraciones de bienes, porque nuestros impuestos no constituyen, todavía hoy, un entramado coherente en el cual el valor de un bien sea algo aplicable a todas las figuras impositivas. Y tenemos problemas de gestión en la tributación de los bienes inmuebles, problemas de gestión en la relación de estos bienes con la renta, el patrimonio y las transmisiones patrimoniales, etcétera. Todo ello demuestra que todavía hay un desajuste manifiesto entre las distintas figuras tributarias y la relación que guardan entre ellas.

Una referencia también necesaria es la que concierne a la imposición sobre las herencias. El impuesto sobre sucesiones, sobre el que un nuevo proyecto ha sido ya remitido a las Cortes, constituye hoy una manifiesta antigualla, con una desadaptación total con respecto a la realidad social. La reforma del impuesto que este gobierno ha planteado pasa por una profunda modificación del mismo, cambiando la estructura de tarifas y los mínimos exentos.

Pero, y ésta es mi reflexión final, queda sobre la mesa un problema también de gran contenido político, que es saber dónde y cómo hay que efectuar la redistribución. ¿Hay que efectuar la redistribución únicamente a través de los flujos de renta generados en cada período, o hay que concentrar la redistribución en los momentos de transmisiones de grandes masas patrimoniales, en función de unas teorías, en su día argumentadas, que conducen al planteamiento de una igualdad de oportunidad más que a una igualdad frente a los resultados del ejercicio de esta oportunidad? La teoría fiscal, o la psicología fiscal, o las tendencias políticas en fiscalidad, parecen claramente apuntarse en direcciones contrapuestas con respecto a estas tendencias pasadas.

NOTA

(1) «The 1982 tax/benefit position of a typical Worker in OECD member countries», *Document Series*, noviembre 1983, París.