

Política y realidad de la hacienda española de 1940 a 1966 ⁽¹⁾

RICARDO CALLE SAIZ

CAPÍTULO PRIMERO

SISTEMA TRIBUTARIO Y SISTEMA ECONOMICO: REFERENCIA AL CASO ESPAÑOL

“En la estructura de un Sistema Fiscal sería vano hallar a todo trance un plan metódicamente establecido o preocupaciones puramente racionales. Queda por señalar que, frecuentemente, el sistema fiscal de un país determinado se complica y adultera por una serie de improvisaciones y expedientes para salir del paso.”

(L. MEHL, *Elementos de Ciencia Fiscal*.)

Según el Profesor Fuentes Quintana, “la historia fiscal persigue las características de un sistema impositivo ideal constantemente” (2). Una cuestión previa es, por tanto, determinar las características de un sistema impositivo ideal, que pueden sintetizarse tal como se realiza seguidamente (3):

(1) Este trabajo, ahora actualizado, fue presentado en julio de 1967, como base del primer ejercicio para el ingreso en la Escala Técnica de Economistas Sindicales.

(2) Vid. E. FUENTES QUINTANA: *Las exigencias de un sistema impositivo ideal y los impuestos en España*. “Información Comercial Española”. Agosto, 1964, página 77 y ss.

(3) Vid. cita anterior.

CARACTERISTICAS DE UN SISTEMA IMPOSITIVO IDEAL

<i>Principios o características de un sistema tributario</i>	<i>Requisitos generales</i>	<i>Exigencias impositivas</i>
1. Suficiencia.	Multiplicidad impositiva con eficacia recaudatoria.	— Impuesto sobre la renta e impuesto sobre el volumen de ventas como figuras clave.
2. Flexibilidad.	Adecuación entre las variaciones del impuesto y las de la renta nacional.	— Preferencia del impuesto progresivo sobre la renta. — Gravamen íntegro de la renta (incluidas las ganancias de capital). — Reducción al mínimo de las diferencias entre la producción de la renta y su gravamen.
3. Justicia Fiscal.	Gravamen igual a personas en igual situación. Gravamen adecuado a personas en situación diferente.	— Generalidad del gravamen. — Aplicación uniforme de la legislación fiscal. — Preponderancia de la imposición directa sobre la indirecta. — Impuesto sintético y progresivo sobre la renta. — Gravamen complementario sobre el patrimonio. — Determinación adecuada de la renta personal. — Gravamen progresivo sobre la riqueza.
4. Como d i d a d y certeza.	Evitar la proliferación de gravámenes. Sistematizar la legislación fiscal. Vigilar la interpretación de las normas impositivas.	— Codificación tributaria.

POLITICA Y REALIDAD DE LA HACIENDA ESPAÑOLA

<i>Principios o características de un sistema tributario</i>	<i>Requisitos generales</i>	<i>Exigencias impositivas</i>
5. Estabilidad.	Necesidad de crear estabilizadores automáticos.	— Vid. (flexibilidad).
6. Desarrollo económico.	Evitar el gravamen del "consumo de reposición".	— Suprimir los impuestos sobre alimentación, vestidos y viviendas esenciales.
	Gravamen escaso sobre los riesgos empresariales.	— Amortización acelerada.
	El Estado debe compartir los riesgos empresariales.	— Permitir la traslación de pérdidas en el impuesto sobre beneficios sociales.
	Fomentar el ahorro.	— ¿Impuesto sobre el gasto personal?
	¿Riqueza "versus" renta como base de la imposición?	— ¿Disminución del impuesto sobre dividendos?
	Facilitar el intercambio.	— ¿Exención fiscal para la autofinanciación empresarial?
		— Impuesto básico: tributación de la riqueza.
		— Abolir los derechos de registro y el impuesto de timbre.
		— Disminuir los impuestos especiales sobre el consumo.
		— Perfeccionar el impuesto sobre el volumen de ventas.

En este trabajo se intentan proyectar las exigencias impositivas de un sistema ideal sobre la realidad tributaria española durante el período 1940-1966, no sin antes dejar constancia, siguiendo a Griziotti, de que "los sistemas tributarios no son creaciones arbitrarias de los hombres políticos ni de los estudiosos, sino que son, en buena parte, el producto de condiciones históricas; por consiguiente, varían según el tiempo, lugar y las condiciones económicas, democráticas, políticas y sociales de un pueblo" (4). Este conjunto de condicionamientos será necesario ponderarlos en la medida en que se intente responder a la interrogante relativa a las circunstancias históricas, políticas, sociales y económicas que han influido en la evolución de la realidad tributaria española. Con el fin de seguir una exposición ordenada, se diferenciarán dos períodos: 1940-1957 y 1958-1966 (5).

LA HACIENDA ESPAÑOLA EN EL PERIODO 1940-1957

Las circunstancias con las que se enfrenta el legislador español son de todos conocidas. Desde el punto de vista de la historia financiera, es suficiente con analizar los antecedentes del sistema tributario de la Guerra Civil para poder comprender la herencia legada por los hacendistas españoles antes del período que analizamos (6). En las inmediaciones de 1940 se ha dicho que pueden diferenciarse tres fases: 1) Guerra; 2) Reconstrucción, y 3) Reforma tributaria. Como posteriormente observaremos, las fases 2) y 3) se superponen e incluso la segunda tiene una duración, no caprichosa, sino impuesta, con claras repercusiones sobre la política financiera española de este período. El sistema fiscal español durante el período comprendido entre 1940-1957 se ha definido

(4) Vid. B. GRIZIOTTI: *Principios de Política, Derecho y Ciencia de la Hacienda*. Editorial Reus. Madrid, 1958, pág. 124.

(5) El criterio de delimitación ha sido la Reforma tributaria realizada en diciembre de 1957.

(6) La situación financiera hasta 1940 se ha calificado por algunos autores como calamitosa. Se trata de analizar ahora la situación posterior a este año.

muy sintéticamente bajo los siguientes calificativos: a) Insuficiente. b) Inflexible. c) Poco equitativo. La secuela lógica de esta panorámica son la inflación y el fraude fiscal. En realidad, los objetivos de la Reforma Fiscal de 1940 son muy limitados en principio y se proyectan hacia el crecimiento del gasto público, impulsado por la necesidad de reconstrucción de la economía nacional, y el conseguir una justicia social por medio de la justicia fiscal. En un sentido científico, nadie podría esperar de una reforma con esta funcionalidad un serio intento para establecer un verdadero sistema tributario (7). Nuestra intención es investigar, partiendo de esta hipótesis, que constituye el substrátum del conjunto español de impuestos, cuál es la política financiera aplicada durante este período, para poder responder a la interrogante que anteriormente dejamos planteada. Paralelamente, se intentará encontrar alguna base racional que respalde la evolución operada en el sistema tributario español, proyectándolo sobre las normas de "idealidad" anteriormente expuestas.

La política financiera oficial puede conocerse, con las precauciones de rigor que acompañan a toda publicidad política en materia financiera, a través de los discursos en las Cortes, y en el análisis de las disposiciones positivas, que muestran la realidad tributaria última. Una y otra forma de examen se conjugarán en su debido momento. Hasta ahora se ha enjuiciado nuestro sistema tributario atendiendo a cifras recaudatorias, imperfecciones técnicas en las formas de exacción, etc. Todo juicio crítico es incompleto, y hasta cierto punto invalidado, si no se acompaña de un análisis de las motivaciones e imperativos que conducen a situaciones anormales. No se quiere decir con ello que las conclusiones a que se llegue sean diferentes de las generalmente aceptadas, pero se necesita rigurosamente seguir este proceso para que el juicio valorativo sea exacto y tenga una cierta racionalidad. Es con este bagaje imprescindible de conocimientos como posteriormente se tratará de someter el conjunto español de impuestos al calificativo de sistema o, en otros términos,

(7) Para conocer la historia financiera española durante el período 1940-1957 ha de examinarse la obra *Sistema Fiscal Español y Comparado*, de Enrique FUENTES QUINTANA y César ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA. Servicio Publicaciones del SEU. Madrid, 1965. Vid. también *Los principios del reparto de la Carga Tributaria en España*, de Enrique FUENTES QUINTANA. Pág. 161 y ss. "Rev. Derecho Financiero". Marzo, 1961.

responder hasta qué punto se puede hablar de sistema científico de "relación entre impuestos". Si es consenso común que técnicamente el cuadro tributario español es, en el período 1940-1957, insuficiente, inflexible y poco equitativo, se tratará de justificar minuciosamente con datos empíricos si cabe esta valoración. De esta forma situaremos al sistema tributario ante la Reforma de 26 de diciembre de 1957.

Las perspectivas que abre la Reforma Tributaria de 1940 plantean el problema de su consistencia en un doble terreno: 1) Su sentido podría ser meramente temporal, es decir, válido solamente hasta que la economía se recuperase en un cierto grado, en cuyo caso podría tener cierta justificación y 2) O bien, la forma de solventar los problemas planteados en 1940 fue contraria a las exigencias de un conjunto de impuestos que se precie de adoptar el calificativo de sistema en un sentido científico.

Analizando los discursos de quienes defendieron en las Cortes los presupuestos generales durante el período 1943-1957 pueden obtenerse sabrosas conclusiones, que son susceptibles de contrastarse con la valoración dada, anteriormente, al sistema tributario durante este período (8). La política definida en cada año se refiere a la que se proyecta aplicar en el año o años siguientes.

POLITICA DE CONTENCION DEL GASTO PUBLICO

En 1943 el presidente de la Comisión de Presupuestos (9) valora el que sea la primera vez que conocen las Cortes Españolas los Presupuestos Generales del Estado. En un sentido económico-financiero se considera que la nota predominante es el intento de reducir el crecimiento "lógico y consuetudinario" de los Presupuestos Generales del Estado (10).

(8) Se empieza en 1943 por ser el primer año de presentación en las Cortes de los Presupuestos Generales del Estado.

(9) El Presidente de la Comisión de Presupuestos en el Pleno de las Cortes de 22 de diciembre de 1943 fue Fernando Camacho, siendo Secretario Luis Ortiz Muñoz.

(10) La tasa de crecimiento prevista en los Presupuestos Generales del Estado para 1944 se cifra en un 9 por 100, frente al 33 por 100 en 1943 y el 17 por 100 en 1942. Vid. Pleno de las Cortes de 22 de diciembre de 1943.

POLITICA Y REALIDAD DE LA HACIENDA ESPAÑOLA

Prueba de esta contención es que se admite que mientras en 1942 el Presupuesto General del Estado crece en un 33 por 100, el de 1943 se incrementa en el 17 por 100 y el de 1944 se eleva en un 9 por 100. La correlación entre ingresos y pagos para el período 1940-1943 se resume de la siguiente forma:

Años	<i>Ingresos efectuados</i>	<i>Pagos realizados</i>	<i>Superávit (+) o déficit (—)</i>
1940	5.378,4	5.593,3	— 214,9
1941	6.929,5	6.318,2	+ 611,3
1942	8.168,6	7.313,2	+ 855,4
1943 (hasta octubre)	7.524,4	6.652,1	+ 872,3
TOTAL PERÍODO	28.000,9	25.876,8	+ 2.124,1

En estos datos se basan los divulgadores de la actuación de la Hacienda española para destacar la bondad de la política financiera. En diciembre de 1943, el Boletín Oficial de las Cortes Españolas resume, provisionalmente, la gestión de la Hacienda española de la siguiente forma:

AÑO 1943 (MILLONES DE PESETAS)

<i>Ingresos presupuestarios (corrientes y resultas)</i>	<i>Pagos presupuestarios</i>	<i>Producto negociación deuda</i>	<i>Presupuesto extraordinario y atrasos Ley 9-III-1940</i>
10.089,4	9.014,4	3.236,9	4.177,8

FUENTE: "Boletín Oficial de las Cortes Españolas".

Es necesario anticipar, por ser imprescindible en los inicios de este análisis, que varias pueden ser las principales fuentes de referencia para analizar los resultados de la gestión de la Hacienda. Por una parte, puede valorarse la actuación de la Hacienda según los datos facilitados por el Ministro de Hacienda en las Cortes. Otro cálculo disponible para cuantificar el resultado de la gestión de la Hacienda es el ofrecido por

la Intervención General de la Administración del Estado (11). Tanto los datos facilitados en las Cortes como los aprobados por la Intervención General de la Administración del Estado, aunque difieran poco sustantivamente, se basan en calcular los resultados de la evolución de la Hacienda Española mediante la diferencia entre los ingresos corrientes más los de resultados de ejercicios cerrados y los pagos recogidos en el Presupuesto corriente más los de resultados de ejercicios cerrados. Siguiendo este procedimiento, los datos para el período 1940-1943, según la Intervención General de la Administración del Estado, serían los siguientes:

LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO

(EN MILLIONES DE PESETAS)

AÑOS	<i>Recaudación líquida (Corrientes y resultados)</i>	<i>Pagos líquidos (Corrientes y resultados)</i>	<i>Superávit (+) o déficit (—)</i>
1940	5.415,6	6.124,9	— 709,3
1941	6.950,6	6.393,5	557,1
1942	8.165,3	7.316,7	848,6
1943	10.096,7	8.935,4	1.161,3
TOTAL:	30.628,2	28.770,5	1.857,7

FUENTE: Intervención General de la Administración del Estado.

Estos datos no reflejan, en realidad, la verdadera actuación de la Hacienda española. Una valoración más amplia y hasta cierto punto más exacta es la realizada por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, que es también la utilizada por el Profesor Fuentes Quintana (12).

Utilizando los datos del Ministerio de Hacienda y de acuerdo con los mismos, en el período 1940-1943 se comprueba que la Hacienda española

(11) Vid. Ley 140/1964, de 16 de diciembre, sobre aprobación de las Cuentas Generales del Estado correspondientes a los años 1940 a 1960 ("Boletín Oficial del Estado", de 18 de diciembre de 1964).

(12) Vid. *Sistema Fiscal Español y Comparado*, de Enrique FUENTES QUINTANA y César ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA. Apuntes de la Delegación del SEU, pág. 407, e "Información Estadística del Ministerio de Hacienda", pág. 209. Madrid, 1957.

evoluciona deficitariamente por un valor para el período de 9.000 millones de pesetas. Si se tienen en cuenta los datos publicados en el "Boletín de las Cortes" sobre la evolución de la Hacienda en 1943 y se sigue el procedimiento de incluir en la partida de pagos realizados los pagos extraordinarios y los realizados para pagar los atrasos derivados de la Ley de 9 de marzo de 1940, se obtiene un déficit para el período 1940-1943 muy próximo a los 9.000 millones de pesetas que se corresponden con los calculados por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda.

En adelante se contrastarán los datos facilitados por las diferentes fuentes estadísticas, pero se concederá especial relevancia a los suministrados por el Ministerio de Hacienda. De esta forma se podrán homogeneizar las series de datos, ya que a partir de 1947, año en el que se suprimen los presupuestos extraordinarios, los gastos extraordinarios se incorporan al presupuesto ordinario.

Pero además, siguiendo el procedimiento de calcular la gestión de la Hacienda deduciendo de los ingresos (corrientes y resultas) los pagos (ordinarios, resultas, extraordinarios, atrasos de la Ley de 9-III-1940), se justifica, indirectamente, la razón de ser e importancia de los ingresos por negociación de la deuda. En último extremo, de la solución que se da en 1947 respecto a la contabilización de los gastos que anteriormente habían tenido el carácter de extraordinario, puede admitirse que los gastos que se recogen como tales tienen tan sólo un sentido particular.

LIQUIDACION PRESUPUESTARIA

(Millones de pesetas corrientes)

AÑOS	Ingresos	% de variación anual	Pagos	% de variación anual	Déficit
1940	5.371	—	7.390	—	— 2.019
1941	6.935	29,11	9.686	31,06	— 2.751
1942	8.155	17,59	9.756	0,72	— 1.601
1943	10.037	23,07	13.199	35,29	— 3.162
TOTAL	30.498	—	40.031	—	— 9.533

FUENTE: Ministerio de Hacienda. Secretaría General Técnica, 1957.

Si siguiendo los datos publicados por el Ministerio de Hacienda, se observa que los pagos realizados crecen en 1943 en un 35,29 por 100 respecto a 1942, siendo el déficit de 3.162 millones de pesetas corrientes. Cierta-

mente, en 1942 se logra reducir el ritmo de crecimiento de los pagos, pues sólo aumentan un 0,72 por 100 respecto a 1941, pero las previsiones de contener el aumento de los gastos, tal como se manifiesta en las Cortes, no afecta ni tan siquiera a los pagos del presupuesto corriente y por resultas de ejercicio cerrado, ya que el aumento es del 23,0 por 100 en 1943 respecto a 1942. Además, en 1942 se produce, a la par que la reducción del aumento de los gastos públicos, una menor expansión de los ingresos. Aquí se inicia la serie de fallos de previsión acerca de las exigencias del sistema económico al Estado en materia financiera. En 1943, los ingresos se elevan en un 23,07 por 100, justificándose así el déficit de 3.162 millones de pesetas.

No obstante, la publicación de los presupuestos para los años comprendidos entre 1940 y 1943, suscitan en la opinión pública una situación de admiración, que se intenta condensar selectivamente a través del análisis de las referencias de prensa de la época, en las que se destaca insistentemente la sanidad de la Hacienda española.

“LA SITUACION DE LA HACIENDA”

“Sólo en poco más de un año de paz hemos logrado regularizar nuestro mercado de capitales, pagar intereses y atrasos, consolidar el crédito público, quizás como nunca lo ha estado en España, y formalizar un presupuesto saneado, ajustándolo a las nuevas necesidades de la reconstrucción y sin tocar hasta hora a ninguna de las fuentes tributarias del Estado.”

(Ya, 6 de agosto de 1940.)

“CONCLUSIONES DEL BALANCE PRESUPUESTARIO”

(EJERCICIO ECONÓMICO 1942)

“Sin ampliar apenas el presupuesto de gastos, el Estado salva sus obligaciones y los servicios quedan dotados tal como las orientaciones nuevas imponen, para servir una política beneficiosa a la nación...” “Todo esto se ha conseguido merced a una austeridad administrativa y a una prudentísima aplicación de los servicios.”

“Si analizamos objetivamente el crecimiento obligado de los gastos estatales, y los ponemos en relación con los ingresos, hallamos que éstos tienen un coeficiente inferior a los que puede obtener, y obtiene, cualquier empresa privada, y, sin embargo, el nivel de los gastos es alto, como decimos. Salvar este desnivel sin lesionar la economía nacional fue la razón del éxito del anterior

presupuesto, y esta razón preside también el que acaba de aprobarse. El equilibrio se logra en circunstancias difícilísimas, sin agotar los recursos, por un lado; sin desatender ningún servicio por otro. El presupuesto de 1941 fue de 6.840 millones, y el actual es de 7.880 millones. En cuanto al de ingresos, en 1941 fue de 6.413 millones, y en 1942 es de 7.869 millones. Hay una lealtad hacendística que es la que avalora y reviste de autoridad las cifras."

(ABC, 24 de enero de 1942.)

"EL NUEVO PRESUPUESTO"

"Han sido aprobados por el Consejo de Ministros los presupuestos del Estado para 1942. Esta función tan complicada, que en otro tiempo exigía debates largos y estériles, para terminar al fin con un prórroga, se ha realizado ahora con un profundo criterio y una honradez hacendística fundamental."

"Característica singular del nuevo Estado español es la de ir realizando su obra vastísima cada vez con mayor intensidad, sin que ello se refleje en la forma que podría suponerse en el presupuesto de gastos, el cual permanece sin ampliación apenas, sobre todo si se piensa en la cantidad e importancia de los servicios nacionales que por él son atendidos. Y al no subir el presupuesto de gastos en la forma que las circunstancias podían hacer esperar, tampoco sufre aumento importante el de ingresos, y, por tanto, no se ejerce una dura presión contributiva sobre la nación."

"Se registran aumentos en ambas cifras, gastos e ingresos, aumentos que continúan manteniendo un sano equilibrio en el presupuesto."

(Ya, 24 de enero de 1942.)

"HONESTIDAD FINANCIERA"

"Es novedad muy estimable en el presupuesto para 1942 que acaba de elaborar el Gobierno la incorporación a su texto y a su régimen de aquellos gastos transitorios que fueron autorizados por la Ley de 9 de marzo de 1940. Ha sido achaque habitual de nuestro sistema presupuestario —valga el decirlo así, porque no hay sistema en el que no hay error— el trazar presupuestos especiales y separados del general en orden a atenciones singulares y extraordinarias por razón del tiempo de su discriminación, o de su particular naturaleza. Muchas veces con estas sepa-

raciones y cajas especiales se encubrió la realidad de un déficit verdadero. Por ello, es de alabar y de gran honestidad administrativa, que la totalidad de los gastos del Estado en un ejercicio económico no tengan más que una sola ley de Presupuestos y una contabilidad única.”

(ABC, 25 de enero de 1942.)

“NUEVOS GASTOS Y NUEVOS INGRESOS”

“¿Y dónde buscar el dinero para los ingresos? El equilibrio presupuestario conseguido a fuerza de ciegas exacciones, recaigan donde fuere, es tan injusto como el desatender aquellas necesidades sociales de que hablábamos. Si para pagar más decorosamente a unos se oprime a otros al extremo de que no puedan desenvolver su actividad, nada se habrá conseguido. Pero el nuevo presupuesto busca para sus ingresos extraordinarios la fuente de los beneficios extraordinarios. No se ahoga a las economías modestas y humildes, sino que se deduce lo necesario de los beneficios de gran volumen y de extraordinaria naturaleza.

Tienen, pues, una justificación total los gastos introducidos en el presupuesto y los ingresos que los cubren.”

(Ya, 25 de enero de 1942.)

“EQUILIBRIO PRESUPUESTARIO”

“Claramente aparece en estas cifras el esfuerzo que el Estado Español realiza en orden a la consecución de una nivelación presupuestario. La reforma financiera realizada en diciembre de 1940 ha comenzado a dar su fruto en el año 1941, si bien no pueden advertirse en este último ejercicio íntegramente los efectos de las modificaciones entonces introducidas, muchas de las cuales empezarán a tener efectividad a partir de este nuevo año. Solamente, para citar un ejemplo, la recaudación de Usos y Consumos, contribución integrada —como se recordará— por impuestos nuevos y por otros preexistentes, supone un aumento de 729 millones de pesetas sobre las cifras del año 1940.

No se advierte todavía en el año 1941 cifras referentes a la ley sobre beneficios extraordinarios, que, indudablemente, en el año 1942 ha de tener una repercusión sensible.

Naturalmente que un presupuesto no se hace solamente a base de ingresos; junto a una política fiscal de utilización de los resortes que puedan aportar al Erario público su mayor contribución, está una política austera en los gastos, que ha de

POLITICA Y REALIDAD DE LA HACIENDA ESPAÑOLA

medirse de acuerdo con las posibilidades del país. Estas posibilidades en la hora actual se conjugan con necesidades nacionales de alto alcance, a las cuales el nuevo Estado está obligado a presta atención, incluso apartándose a veces de los cánones clasicistas que han regido la economía liberal.

Aún así, las últimas cifras presupuestarias dadas a conocer en el último Consejo de Ministros, ponen de manifiesto la seguridad de criterio de nuestros gobernantes en orden a la consecución de una Hacienda normalmente saneada."

(Ya, 4 de febrero de 1942.)

En diciembre de 1943 se realiza una valoración de la actividad de la Hacienda en los siguientes términos: "La cantidad total ingresada por negociación de la Deuda de todas clases, desde el 1 de enero de 1940 hasta el 31 de octubre de 1943, asciende a 8.022.352,50 pesetas, cifra respetable, pero no peligrosa por sus repercusiones inmediatas sobre los próximos presupuestos."

PERIODO 1940 - 31 DE OCTUBRE DE 1943

CONCEPTO	Millones de pesetas
Ingresos Presupuesto corriente	28.000,9
Ingresos por Deuda	8.022,3
TOTAL INGRESOS	36.023,2
Gastos Presupuesto ordinario	25.786,8
Idem por Presupuesto Extraordinario	4.629,3
Idem por Ley de 9 de marzo de 1940	5.377,1
TOTAL PAGOS	35.793,2

FUENTE: "Boletín Oficial de las Cortes".

COMPARACION DE INGRESOS Y GASTOS (en %) 1940 - OCTUBRE 1943

	Ingresos %	Gastos %
Hacienda Ordinaria	78	72
Hacienda Extraordinaria	22	28
TOTAL	100	100

Si a esto se une que el presupuesto es una mera previsión y que los comentarios se refiere a lo presupuestado, no a lo realizado, se tendrá ya un elemento fundamental de contrastación del porqué se admite con tanta generalidad la sanidad financiera.

Sin embargo, no es lo mismo ofrecer la panorámica de la Hacienda en el período 1940 - octubre 1943, que desde 1940 a diciembre de 1943, como puede observarse.

CONCEPTO	1940-Octubre 1943 (Millones de ptas.)	1940-Diciemb. 1943 (Millones de ptas.)
Ingresos Presupuesto corriente.	28.000,9	30.565,9
Ingresos por Deuda.....	8.022,3	8.462,0
TOTAL	36.023,2	39.027,9
Gastos Presupuesto ordinario ...	25.786,8	28.239,1
Idem Presupuesto extraordinario	4.629,3	5.160,4
Idem Ley 9 de marzo de 1940 .	5.377,1	6.033,1
TOTAL	35.793,2	39.432,6
DIFERENCIA	230,0	— 404,7

FUENTE: "Boletín Oficial de las Cortes".

Incluso a través de esta sencilla operación meramente contable, la actividad financiera del Estado marca un signo deficitario frente al superávit ofrecido por los representantes de la Hacienda en las Cortes.

Aunque ya se ha resaltado que no se tratan de examinar las disposiciones fiscales de carácter legal, exhaustivamente analizadas en otros trabajos, si se considera necesario hacer referencia a dos disposiciones que tienen un especial interés. Una es la relativa a la autorización concedida a las Corporaciones Locales para la formación de Presupuestos Extraordinarios, dadas las siguientes características financieras en que las mismas se desenvuelven: 1) Dificil situación financiera de las mismas; 2) Necesidad de colaborar en su saneamiento; y 3) Consideración de la oportunidad de facilitar la liquidación de deudas de ejercicios anteriores. Esta medida obliga a recordar que, generalmente, nos referimos a los Presupuestos Generales del Estado (Administración Central), pero que no se tienen en cuenta, por no disponer de datos para esta fecha, otros orga-

nismos que deben incluirse en el concepto de sector público, para tener una visión amplia del mismo. Paralelamente, se demuestra que las Corporaciones Locales no son una excepción a la necesidad de acudir al establecimiento de un Presupuesto extraordinario.

La otra disposición es la relativa a la supresión de la Contribución Excepcional sobre los Beneficios Extraordinarios de las Empresas, restablecida el 17 de octubre de 1941, ya que la finalidad de esta supresión no es otra que impulsar el fortalecimiento económico de las empresas, es decir, tiene una funcionalidad económica. Esta supresión también tiene buena acogida.

El presidente de la Comisión de Presupuestos manifiesta tan sólo buena voluntad, pues la realidad que ofrece la liquidación del período 1940-1943 no responde ni a un equilibrio, en el sentido anteriormente expuesto, ni el crecimiento de los gastos públicos se contiene en la medida reconocida sino que, muy al contrario, la expansión de esta magnitud expresa una aceleración significativa, mientras que los ingresos en 1941 crecen en un 29,11 por 100, recogándose así el aumento recaudatorio derivado de lo que bien pudiéramos llamar Reforma de la Imposición Indirecta sobre el Consumo de 1940, en 1942 disminuyen su tipo de crecimiento, si bien en 1943 reaccionan expansivamente.

Para el Ministro de Hacienda, el objetivo prioritario de la política económica de la postguerra es la necesidad de aplicar medidas adecuadas para conseguir la reconstrucción del sistema económico, tanto en lo que afecta a la empresa privada como a la empresa pública. La evolución económica del período comprendido entre 1940 y 1943 se analiza en los siguientes términos: "El período que abarca estos últimos años se caracteriza porque durante su transcurso se ha pasado con suavidad de la existencia de un exceso de disponibilidades monetarias en 1938-1939, a un relativo encarecimiento del dinero, con la consiguiente revalorización de la peseta. La pequeña pero persistente subida del tipo de interés en operaciones crediticias, tanto de la Banca como de los prestamistas particulares; el reajuste, con tendencia a la baja, del precio de algunas mercancías y una mayor demanda de créditos bancarios, son fenómenos que caracterizan los últimos momentos de esta evolución. La función reguladora de las emisiones de Deuda Pública demuestra que el Gobierno no ha sido ajeno al fin de conseguir el equilibrio monetario." El análisis del sistema económico así realizado lleva a una mala interpretación de la realidad. Por sólo hacer referencia a un aspecto —la elevación de precios—

hemos creído oportuno investigar sobre la opinión general predominante sobre la tendencia de los precios en el período 1940-1943. Lo que viene a ser una verdad ineludible, la fuerte presión alcista de los precios, se trastoca para el Ministro de Hacienda en un reajuste con tendencia a la baja del precio de algunas mercancías. El que esto sea así, dice poco o más bien nada. Hay que atender al índice general de precios y la situación, en función del mismo, es muy otra. Sólo hace falta reflexionar sobre los siguientes epígrafes: "La carestía y los precios. Hay que imponer una política de precios justos" (ABC, 10 de abril de 1952); "Hay que ir al abaratamiento del coste de la vida y al incremento del poder adquisitivo" (ABC, 17 de abril de 1942); "La carestía y los precios. El alza injustificada" (ABC, 11 de abril de 1964), etc.

Por lo que respecta al sistema tributario, las principales características resaltadas por el ministro de Hacienda son: 1) Suficiente grado de madurez para hacer frente a las necesidades del Estado. 2) Importancia de la Contribución de Usos y Consumos como fuente de recursos, a la que se une su reducido coste de recaudación (0,65 frente al 2,65 de otros impuestos). 3) Política Presupuestaria tendente a equilibrar los gastos e ingresos ordinarios; y 4) En conclusión, se considera que los presupuestos son lo que requiere el país en los momentos actuales. El suficiente grado de madurez del sistema tributario es negado en cuanto el déficit, en el período 1940-1943, se eleva a 9.533 millones de pesetas corrientes. En cuanto a las restantes características, existe en ellas un alto grado de razón, sin que por ello se admita que las mismas destaquen una idoneidad del sistema tributario, sino tan sólo una situación de hecho. Una vez más, destaca la consideración tan sólo del presupuesto ordinario cuando la etapa de reconstrucción por la que atravesaba la economía española obligaba a ponderar en mayor medida el presupuesto extraordinario y los efectos del mismo sobre la actuación financiera del Estado. Estas perspectivas cierran el año 1943, y con el objetivo de reducir las apelaciones al mercado de capitales se inicia la política financiera de 1944.

POLITICA DE REDUCCION DE LAS APELACIONES AL MERCADO DE CAPITALES

En 1944, el reconocimiento de la evolución del sistema tributario es similar al efectuado en 1943. El presidente de la Comisión de Presupuestos, señor Camacho, destaca que las orientaciones de la política del Go-

bierno son en esencia: 1) Frenar la elevación de los gastos, política que se valora como beneficiosa, por representar una menor carga tributaria y reflejar la intención del Gobierno de controlar la inflación; 2) Otro aspecto que merece la pena considerar es el relativo al traspaso para 1945 al Presupuesto Ordinario de determinadas partidas del Presupuesto Extraordinario, con el fin de reducir el aumento de la Deuda Pública y disminuir su carga financiera. Los pagos presupuestarios, según el criterio seguido para su cómputo por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, crecen en 1944 respecto a 1943 a una tasa monetaria del 22,31 por 100. Ciertamente, se reduce su expansión en relación a 1943. Pero es preciso destacar que para este mismo año los ingresos presupuestarios aumentan tan sólo en el 4,43 por 100. Haciendo abstracción de estas discrepancias, aparece una contradicción con el reconocimiento realizado en el año anterior de reajuste de los precios, ya que se prejuzga el freno de los gastos como reflejo de la intención del Gobierno de controlar la inflación. Frente a una previsión de ingresos ordinarios para 1944 de 10.330,2 millones, de gastos de 10.330,2 millones de pesetas y del presupuesto extraordinario de 1.897,0 millones de pesetas, en el "Boletín Oficial de las Cortes" de 29 de diciembre de 1945 se ofrece la siguiente liquidación para 1944, en millones de pesetas:

Ingresos Presupuesto corriente	10.128,9	Pagos Presupuesto ordinario	8.684,5
Ingresos Ejercicio de resultas	354,7	Pagos Ejercicio resultas	1.774,7
Producto Negociación Deuda	2.934,2	Pagos Presupuesto extraordinario ...	2.026,3
Exceso total pagos sobre total ingresos	2.727,0	Idem íd. resultas ...	1.715,3
		Pagos Ley de 9 de marzo de 1940 ...	1.944,0
TOTAL	16.144,8		16.144,8

FUENTE: "Boletín Oficial de las Cortes".

El déficit de la gestión de la Hacienda española, reconocido por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, que se considera como más representativo para nuestro análisis es, para 1944, de 5.663 millones de pesetas, casi similar al que se deduce de las cifras anteriores si se manejan de la forma expresada. (Ingresos presupuesto corriente más

ingresos ejercicio de resultas menos total pagos, es decir, 10.483,6 millones de pesetas menos 16.144,8 millones de pesetas). Los datos de la Intervención General del Estado ofrecen un superávit de 372,3 millones de pesetas, diferencia de ingresos corrientes y de resultas (10.757,5 millones) y pagos de la misma naturaleza (10.385,2 millones). En este año se observa ya una coincidencia en las diferentes cifras disponibles, aunque la oportunidad política aconseja utilizar, indiferentemente, uno u otro procedimiento de cálculo de la gestión de la Hacienda.

El presidente de la Comisión de Presupuestos anticipa que para 1945 se traspasarán al presupuesto ordinario determinadas partidas del presupuesto extraordinario. La facilidad y la despreocupación con que se realiza este cambio resalta una doble problemática. Por una parte, su funcionalidad es la reducción de la deuda pública y de sus cargas financieras, que contradice la valoración que se da a la deuda en el año anterior. Un segundo problema, al que ya parcialmente se ha hecho referencia, es que las partidas del presupuesto extraordinario no engloban en su mayor parte sino gastos ordinarios a los que se concede el carácter extraordinario de forma temporal.

El Ministro de Hacienda, señor Benjumea, resume la política presupuestaria a seguir en 1945 de la siguiente forma: 1) El presupuesto que se somete a la consideración de las Cortes mantiene el propósito de contener el crecimiento del gasto; 2) No se eleva ningún tipo de gravamen ni se crean nuevos impuestos; 3) Se proponen ciertas desgravaciones, y 4) Se reduce el presupuesto extraordinario a lo estrictamente necesario.

Además, se pone de manifiesto que entre los fines del Estado ocupa un lugar importante la intención de reducir en lo posible las apelaciones al mercado de capitales, "con el fin de que las sumas disponibles del ahorro se apliquen preferentemente, y llegado el caso, en su totalidad, a la capitalización productiva, para alcanzar lo más rápidamente posible un volumen de riqueza para procurar el grado de bienestar indispensable dentro de un alto nivel de ocupación y una política de seguros sociales que lleven la tranquilidad a los sectores menos dotados económicamente" (13).

La valoración que se hace del sistema tributario se mantiene, también, en la línea marcada en 1943. Por una parte, se advierte que la dinámica recaudatoria de la imposición demuestra la *flexibilidad* del sistema tribu-

(13) Vid. Sesión de Cortes de 29 de diciembre de 1944.

tario, que se dice descansa sobre tres grupos fundamentales de impuestos: 1) Los que recaen sobre la producción; 2) Tasas e impuestos sobre la circulación, y 3) Consumo. “Todos ellos, salvo la Contribución Territorial e Industrial, que apenas allegan el 15 por 100 del total de la recaudación, han adquirido una gran flexibilidad, al mismo tiempo que acentúan la equidad y la progresividad de un buen sistema tributario”. Comentario aparte merece la referencia a la equidad y progresividad de “un buen sistema tributario” tal como se reconoce por el Ministro de Hacienda. Si la Contribución sobre la Renta respondiese a la progresividad que le debe ser peculiar, el sistema tributario español sería en todo caso proporcional, pues la regresividad de la imposición sobre el consumo establecería el equilibrio entre los dos extremos de progresividad y regresividad. Como se tendrá ocasión de comprobar, no se alcanza ni siquiera la proporcionalidad si se atiende a los dos impuestos de más porvenir.

Desde el punto de vista de los impuestos que se valoran como “de más porvenir” en el sistema tributario, el Ministro de Hacienda comenta la importancia a desempeñar por la Contribución sobre la Renta y el Impuesto sobre el Consumo.

CONTRIBUCION SOBRE LA RENTA

La recaudación de este impuesto —se dice— ha aumentado. En el terreno de la predicción, “las perspectivas para el año 1945, como para los sucesivos, son de un constante crecimiento y en proporciones que quizás no tenga precedentes en la historia de otros recursos fiscales del Presupuesto español. Perspectiva, a base, desde luego, de un continuo retoque de la legislación reguladora del tributo que, llegando a suavizar los tipos impositivos, y dejando también margen a una mayor capitalización productiva, logre mantener el ritmo ascendente de rendimientos, simplemente con evitar o corregir evasiones fiscales. En una palabra, administrando con celo y justicia fiscal esta contribución, está llamada a parangonarse, por lo menos, con la más arriesgada de nuestro sistema tributario”. De este comentario, sucinto pero incomprensible, puede intuirse un verdadero panegírico del sistema tributario español. El desconocimiento de la materia parece ser total o las facultades de predicción del futuro nulas. La evolución de la Contribución sobre la Renta en el período de 1940 a 1944 es la siguiente.

CONTRIBUCION SOBRE LA RENTA

Años	(Millones de ptas.)
1940	20,0
1941	34,0
1942	90,0
1943	113,0
1944	144,0

Si se proyectan estas cantidades sobre el total de ingresos tributarios se comprobará el bajo porcentaje que este impuesto representa en este total. El futuro, sin embargo, se enfoca optimistamente, hasta el punto que se llega a admitir que su evolución no "tendrá precedentes en la historia de otros recursos fiscales del Presupuesto español". En esto estamos de acuerdo, pero en el sentido de "precedente nefasto". Las perspectivas se pretenden hacer realidad mediante procedimientos típicos: continuo retoque de la legislación reguladora del tributo, suavización de tipos, corrección de evasiones fiscales, etc. Evidentemente, la Contribución sobre la Renta es de esta forma la más arriesgada de nuestro sistema tributario.

CONTRIBUCION DE USOS Y CONSUMOS

Otro de los impuestos al que se concede una gran importancia es la Contribución de Usos y Consumos. "Las ventajas e inconvenientes de esta imposición indirecta son suficientemente conocidas, pesando más las razones favorables que las adversas, y todos los países, sin excepción, han acudido, en mayor o menor grado, a este recurso fiscal, siendo muy difícil su sustitución por los cuantiosos ingresos que proporciona y por la facilidad de su exacción. Su mejor defensa se encuentra en su elasticidad y en las posibilidades de salvar o atenuar situaciones presupuestarias difíciles, sirviendo, al propio tiempo, de freno para el consumo y de canalización para un excedente de circulación fiduciaria, prestándose mejor que ningún otro impuesto a acomodarse a las orientaciones económicas o financieras de un estado." Al menos se reconoce, en este caso concreto, que la principal ventaja de la imposición sobre el consumo es la de salvar o atenuar situaciones presupuestarias difíciles. En este sentido, la imposición sobre el consumo tiene una eficacia indudable. Basta para ello con examinar las siguientes cifras:

IMPUESTOS SOBRE EL CONSUMO

(Millones de pesetas corrientes)

AÑOS	<i>Evolución general</i>	<i>Renta aduanas</i>	<i>Monopolio Tabacos y Cerillas</i>	<i>Monopolio de Petróleos</i>	<i>Otros impuestos sobre el consumo (1)</i>
1940	1.369	196	468	141	564
1941	2.440	264	744	161	1.271
1942	2.603	482	393	111	1.617
1943	3.883	727	458	537	2.161
1944	4.079	648	553	498	2.380
TOTAL	14.374	2.317	2.616	1.448	7.993

(1) Incluye especialmente los impuestos integrados en la Contribución de Usos y Consumos.

FUENTE: Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, 1957.

El año 1945 señala un cambio de orientación, pues se define manifiestamente una política de respetar lo que puede llamarse "statu quo del contribuyente".

POLITICA DE RESPETO DEL "STATU-QUO" DEL CONTRIBUYENTE Y, SECUNDARIAMENTE, ANTI-INFLACIONISTA

El año 1945 tiene un signo diferente al de años anteriores. Ya no se hace en los discursos de Cortes una loa del sistema tributario, sino que parece que repentinamente surge en la mente de los rectores de la política financiera española una idea de justo enjuiciamiento del momento. No es este el caso del comentario que se hace por el ministro de Hacienda en las Cortes el 17 de enero de 1945 con motivo de la modificación del impuesto de derechos reales. Textualmente se dijo en esta ocasión: "Cierto es que en 1941, instaurado ya el Nuevo Estado, se dictó la hasta ahora vigente ley reguladora del impuesto sobre Derechos Reales, consecuencia de la Reforma de 16 de diciembre de 1940; pero en dicha época la necesidad de proceder a la inmediata restauración de los graves daños sufridos en la guerra, llevaba a primer término, con interés apremiante, superior a cualquier otro, *la consideración de proporcionar inmediatos y eficaces recursos al Tesoro.*"

"En la exposición que el Ministro de Hacienda (señor Benjumea) des-

arrolló ante las Cortes en noviembre de 1943, al comentar los Presupuestos para el año en curso, *ya hizo constar que la expansión de los gastos públicos había llegado a una cifra de contención, y anunció que no habrían de exigirse nuevos sacrificios a la economía privada.*"

Al analizar esta alusión, parece deducirse que la contención de los gastos públicos había sido una realidad y que de esta forma la economía privada no tendría que soportar la intromisión del Fisco para hacer frente a nuevas necesidades. Este parecer se ratifica por la alusión que el presidente de la Comisión de Hacienda, señor Martínez Tena, hace con motivo de la modificación del impuesto anteriormente señalado: "Una primera circunstancia surge ante nuestra vista como relieve más acentuado de la reforma, y es que ni el proyecto de ley ni el dictamen significan aumento alguno en el peso del impuesto sobre las economías privadas. Sólo en un concepto determinado, como son las herencias, legados y donaciones de cualquier clase de bienes y derechos entre ascendientes y descendientes por adopción, la tarifa acusa una flexión en alza igual al 1 por 100 de los diferentes tipos en los grupos que le integran y, solamente también respecto de una determinada institución jurídica, las concesiones administrativas en materia declarativa se ensanchan..."

"Cuantas manifestaciones llevamos hechas, sacrificando nuestro propósito de sobriedad ante el deseo de exponer al Pleno las directrices esenciales de la reforma, constituyen confirmación cumplida de la política financiera"... "política financiera que se cifraba en la decisión de atender a las cargas del presupuesto de gastos sin alumbrar nuevas fuentes tributarias ni aumentar sobre la economía nacional el peso de los impuestos ya existentes. Cuando la Hacienda Pública puede ser orientada en esta dirección es porque antes se le ha dado el asiento de una doble seguridad: la seguridad primera de que el normal desenvolvimiento de la riqueza nacional bastará por sí mismo para mantener los impuestos en ritmo paulatino de crecimiento y la seguridad segunda de que los gastos públicos serán contenidos dentro de tipos justos y prudentes."

"El mundo de la Hacienda se rige por la suprema "ratio" de arbitrar al Tesoro los medios que en cada momento sean necesarios y esta necesidad práctica de la productividad fiscal se sobrepone con frecuencia a las altas regiones dogmáticas."

Anteriormente decíamos que en este año parece que se produce una reconversión de la valoración que se da al sistema tributario. Pero para llegar a esta situación hemos de recurrir al discurso del presidente de

la Comisión de Presupuestos y del ministro de Hacienda en la sesión de Cortes de 29 de diciembre de 1945.

Por una parte, el presidente de la Comisión, al defender el proyecto de Presupuestos dice: "La nota más destacada del proyecto de Presupuestos que se somete hoy a vuestra aprobación, para que rija en 1946, resulta de la comparación de la totalidad de sus previsiones de gastos con las consignaciones establecidas en el actual ejercicio económico. Del cotejo de ambas cifras se desprende una economía de 19 millones de pesetas en el proyecto de presupuestos para el próximo año." Esta economía presupuestaria se admite no derivarse de la innecesidad de incrementar el gasto público, sino de una superación de esta necesidad para manifestar el deseo del Gobierno de no aumentar el gasto y, en la medida de lo posible, reducirlo.

Las modificaciones presupuestarias que se introducen para 1946 se estima representarán para el Estado una menor obtención de ingresos en una cuantía de 500 millones de pesetas. Dado que se renuncia a introducir elevaciones impositivas, el presupuesto que se presenta en este año para regir en el siguiente aparece ya con un déficit inicial de 170 millones de pesetas, ya que mientras que los gastos presupuestados se elevan a 11.298,0 millones de pesetas corrientes, los ingresos presupuestados se elevan a 11.128,0 millones. Las realizaciones del presupuesto extraordinario se valoran en 1.897,0 millones. En realidad, las alternativas que los encargados de plantear el presupuesto consideran que pueden adoptar oscilan entre el incremento de impuestos y la declaración sincera y leal del déficit. La alternativa que se elige es la segunda, es decir, que si se estableciese una escala de valoración de acuerdo con las soluciones que se deducen del análisis de los discursos en las Cortes, parece que la idea rectora es, en primer lugar, la de no distorsionar la posición del contribuyente español; en un segundo plano, la preocupación más apremiante es la contención del gasto. El respeto a ultranza del "statu quo" del contribuyente español impulsa incluso a establecer una realidad beligerante con la estabilidad: el déficit presupuestario. Esta acción paralela pugna con los principios generalmente admitidos como determinantes de la política presupuestaria del Estado. Por esto puede considerarse que la estructura cuantitativa del presupuesto aparece, oficialmente reconocida, como beligerante con la estabilidad económica del sistema.

El presidente de la Comisión de Presupuestos anticipa en su discurso en las Cortes que de la política de reducción de gastos pudiera dedu-

cirse un error que conviene dejar aclarado. "Pudiera pensarse que con estas reducciones, con estas limitaciones habían quedado indotados servicios. Afortunadamente, no es así. De una parte, porque en el Presupuesto actual se consignan ya cantidades que si no son superfluas, porque la Administración española se caracteriza por su austeridad y su modestia, puede decirse que son suficientes para el mantenimiento de los servicios." Las conclusiones que pueden obtenerse de todo cuanto antes se ha recogido pugnan abiertamente con la conclusión a que llega el presidente de la Comisión de Presupuestos, cuando dice que "de estas premisas puede deducir una conclusión definitiva: que el presupuesto actual ha quebrado la línea ascendente y progresiva de los gastos públicos; ha puesto un freno al alza de las consignaciones presupuestarias y de ello se infiere no sólo el tacto, la prudencia y la economía con que el Gobierno ha procedido al estudio del Presupuesto, sino también la esperanza, muy fundada y optimista, de que muy pronto, muy rápida y muy perfectamente, había de llegarse a la nivelación total de la economía de la nación".

En realidad, pocos comentarios cabe hacer a este tipo de manifestaciones. La reducción del volumen total de los Pesupuestos Generales del Estado constituye, parcialmente, tal como se dice por el presidente de la Comisión, una medida de contención. Pero el aceptar, "a priori", un déficit del Presupuesto, para no trastocar la situación del contribuyente español, entre otras cosas, es motivo suficiente para admitir una contraposición entre las medidas que se intentan adoptar, en aras de una utilización adecuada del Presupuesto de acuerdo con las exigencias del sistema económico.

Más realista es la opinión manifestada por el ministro de Hacienda al enjuiciar el Presupuesto que se presenta a la aprobación de las Cortes. "El Proyecto de Presupuestos —dice el ministro— que el Gobierno ha presentado a las Cortes no es el Presupuesto ideal que se hubiera deseado traer, sino el posible ante los imperativos de una situación que imprime carácter a las realizaciones de cada hora." En esta ocasión se admite, de forma explícita, que determinados imperativos impelen a la aplicación de una determinada política presupuestaria. Una interrogante surge de la anterior afirmación, ¿qué tipo de Presupuesto es, pues, el que se presenta a las Cortes en este año? El Ministro de Hacienda nos da la respuesta: "Las causas en que nos desarrollamos hacen que el Presupuesto que hoy presento no sea un Presupuesto de paz, sino el

transitorio de un período de guerra, en que no se puede abandonar las garantías que el orden y la integridad de la patria exigen. No obstante, mantiene la repetida promesa de contención de gastos e inicia la reducción del Presupuesto Extraordinario y, en cuantía considerable, a pesar de las dificultades que ofrece la naturaleza de las partidas que lo integran y habida cuenta de la situación grave y de las complicaciones que ha producido en nuestra economía agrícola e industrial la extremada sequía de este año, que termina felizmente bajo signo más favorable.”

Como se deduce de las consideraciones realizadas por el Ministro de Hacienda, el objetivo que preside la elaboración de los Presupuestos vuelve a ser la contención del gasto y, paralelamente, la reducción del Presupuesto Extraordinario. Bajo el lema “Evitar la inflación es máxima preocupación del Gobierno”, se erige una finalidad suprema de la política española en este período. Sin embargo, difícilmente podría hacerse una defensa a ultranza de la estabilidad y aplicar las medidas oportunas cuando, en realidad, juzgamos que no se conocía la causa de las presiones inflacionistas. Leemos en el discurso del Ministro: “Creemos que los fenómenos de la inflación presente son exclusivamente debidos a la escasez de productos, efecto de la extremada sequía y, por tanto, accidental, aunque muy penosa...” Posteriormente tendremos ocasión de comprobar cuán lejos estaba esta justificación de la situación real predominante en el sistema económico. No se quiere decir con ello que la reducida producción agrícola del período que se analiza no influyese en la elevación de los precios, pero este efecto no puede valorarse como total, como tampoco el considerarse la inflación de la economía española como algo accidental, pasajero.

Esta idea de escasez de la producción agrícola durante este período es la que se recoge en el momento de enjuiciar la ejecución de los ingresos y gastos presupuetarios durante 1945. El Ministro de Hacienda dice: “Los Presupuestos del ejercicio económico que hoy terminan se han desarrollado: el de ingresos, dentro de las previsiones en casi todos los tributos y en algunos, afectados por la crisis tan notoria; en cuanto a los gastos, el incremento ha sido provocado por la misma causa directa o indirectamente, tanto para hacer frente al paro, con grandes incrementos de obras públicas, como por los aumentos en los precios de determinados suministros, influidos por la escasez de producción interior, y la elevación en las mercancías importadas, efecto, probablemente, de

la fuerte demanda mundial" (14). La liquidación que se ofrece del Presupuesto de 1945 recoge ya un déficit del Presupuesto ordinario. Mientras que los gastos ordinarios presupuestados para 1945 eran de 10.564,9 millones, los realizados, incluyendo los correspondientes al ejercicio de resultas, ascienden a 10.613,4 millones. Por vía de ingresos presupuestarios se prevén, para 1945, 10.544,2 millones y se realizan 9.837,9 millones. La diferencia en menos de los ingresos presupuestados y realizados, y en más de los gastos, resalta la característica de insuficiencia que cualifica a este período. Seguidamente, y teniendo en cuenta las diferencias ya apuntadas en cuanto al módulo elegido para calcular la gestión de la Hacienda según los datos disponibles, se contrastan los resultados ofrecidos.

AÑO 1945

(Millones de pesetas corrientes)

Gastos presupuestados "B. O. de Cortes"	Pagos realizados "B. O. de Cortes"	Pagos realizados Intervención Gral. de la Admón. del Estado	Pagos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda
10.564,9	10.613,4	10.602,9	13.618,0
Ingresos presupuestados "B. O. de Cortes"	Ingresos realizados "B. O. de Cortes"	Ingresos realizados Intervención Gral. de la Admón. del Estado	Ingresos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda
10.544,2	9.827,9	9.862,3	9.828,0
Superávit (+) o Déficit (—)			
— 20,7	— 785,5	— 740,6	— 3.790,0

FUENTES: "Boletín Oficial de las Cortes", "Intervención General de la Administración del Estado" y "Ministerio de Hacienda. Secretaría General Técnica".

Armonizando el procedimiento seguido por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda con los datos suministrados por el ministro de Hacienda en las Cortes, se consigue un déficit de la gestión de la Hacienda para 1945 de la misma cuantía, 3.790,1 millones de pesetas.

(14) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 29 de diciembre de 1945.

POLITICA Y REALIDAD DE LA HACIENDA ESPAÑOLA

Ingresos Presupuesto ordinario	9.482,7	Pagos Presupuesto ordinario	9.457,5
Idem Presupuesto de resultas	345,1	Idem. resultas	1.155,8
		Idem. Presupuesto extraordinario corriente	1.722,6
		Idem Presupuesto extraordinario resultas	1.218,7
		Idem Ley 9-III-1940	63,3
<hr/>		<hr/>	
TOTAL	9.827,8	TOTAL	13.617,9
<hr/>			
Déficit Total: 3.790,1 millones de pesetas corrientes.			

De esta forma, mientras que para el período 1941-1944 se prefiere valorar la idoneidad de la Hacienda española atendiendo a los ingresos y pagos corrientes y de resultas, desconociendo la problemática impuesta por las actividades extraordinarias, en 1945 se pone de manifiesto la verdadera gestión de la actividad financiera del Estado.

Los ingresos presupuestarios realizados disminuyen en términos monetarios en el 6,24 por 100 respecto a 1944, haciéndolo los pagos presupuestarios con mayor intensidad (15,66 por 100), a pesar de lo cual se sigue manteniendo el déficit total, ya que, en términos absolutos, los pagos superan intensamente a los ingresos, como ha podido comprobarse anteriormente. Los ingresos tributarios disminuyen tan sólo en el 1,63 por 100, realidad que se deriva del decrecimiento de otros ingresos no impositivos. Sin embargo, cuando el ministro de Hacienda hace referencia al aumento de los gastos, sólo tiene en cuenta los pagos presupuestarios ordinarios y de resultas. En este sentido, el volumen de pagos se eleva en 1945 respecto a 1944 (10.613,3 millones de pesetas frente a 10.549,2 millones). Esta disyunción se justifica por el hecho de que si los pagos se calculan en un sentido amplio, no restringido, la disminución de los realizados en concepto de presupuesto extraordinario, pagos del presupuesto extraordinario de resultas y los realizados en concepto de la ley de 9 de marzo de 1940, derivan en un crecimiento de los pagos realizados. Al mismo resultado se llega según los datos ofrecidos por la Intervención General de la Administración del Estado (15), ya que los pagos ordinarios más de resultas en 1944 fueron de 10.385,2 millones y en 1945 de 11.232,7 millones de pesetas. En esta ocasión se desprecia la

(15) Vid. nota 14.

posibilidad de ofrecer una actitud saneada de la Hacienda desde la perspectiva de la contención de los gastos en una acepción amplia.

Hecha esta observación, responde a la lógica impuesta de la consideración de los datos en una acepción restringida, la exposición de las causas del incremento de los gastos, que pueden sintetizarse en: a) Necesidad de hacer frente al paro; b) Derivado de lo anterior, el incremento de las obras públicas, y c) Elevación de precios de determinados productos y suministros. El panorama que se presenta para 1946 es, si se atiende a las declaraciones de los elementos rectores de la política financiera del momento, poco halagüeño. Un hecho cierto puede resaltarse para cerrar los comentarios aquí recogidos sobre la situación imperante en 1945: una vez más, el respeto al contribuyente español, el objetivo de no herir más intensamente de lo ya se hacía su idiosincrasia, lleva a la introducción de una política presupuestaria contradictoria con las necesidades del sistema económico. En el aspecto positivo, el fin supremo de la política presupuestaria intenta ser la contención del gasto público para dominar la inflación.

POLITICA DE AUSTERIDAD

El año 1946 se inicia, desde el punto de vista presupuestario, con una actuación decidida para suprimir en 1947 el Presupuesto extraordinario. La justificación que se da a esta modificación en la sesión de Cortes de 3 de diciembre de 1946 tiene para nosotros un interés especial (16): "La política económica, inquebrantablemente mantenida por el Gobierno durante estos últimos años, tendente a conseguir la plena normalidad de la Hacienda Pública, ha permitido llegar a la supresión, para el próximo ejercicio de 1947, del Presupuesto Extraordinario, con el que se venía atendiendo las finalidades de reconstrucción nacional y los gastos de primer establecimiento de los distintos departamentos ministeriales". Y tiene interés porque si el establecimiento del Presupuesto extraordinario supone una situación anormal, ¿es su supresión un indicador suficiente de la consecución de la plena normalidad de la Hacienda Pública, como parece deducirse del preámbulo del proyecto? Esta interrogante ha de responderse analizando la evolución de la Hacienda española a partir de

(16) Vid. "Boletín Oficial de las Cortes Españolas", de 3 de diciembre de 1946. "Modificación parcial de determinadas contribuciones e impuestos".

este año y que tendremos ocasión de contrastar. Por ahora vamos a limitarnos a examinar las implicaciones que esta modificación lleva consigo. Por una parte, hay que tener en cuenta la funcionalidad de la reforma que se introduce, que puede sintetizarse en: a) No tener que acudir a la emisión de Deuda Pública; b) Sustituir dichas emisiones por ingresos normales de inmediata realización, y c) Desechar la introducción de nuevos impuestos y operar, únicamente, con el establecimiento de recargos transitorios (17).

Inevitablemente ha de acudirse a una política que anteriormente aparece como no deseada: a la modificación tributaria en lo que concierne a los tipos de gravamen. Hay que tener en cuenta que se rehuye de la rectificación definitiva de los tipos vigentes, "salvo en aquellas contribuciones en que el sistema aludido pudiera determinar confusiones o dificultades administrativas que conviene evitar". El procedimiento que se ha manifestado más rentable para eludir reformas tributarias es la elevación de los tipos de gravamen, ya que de esta forma se evita el esforzarse en investigar bases imponibles. Esta es una de las principales intenciones de esta reforma, claramente ratificada cuando se pretende eludir todo tipo de complicaciones administrativas. Este deseo de obtención de recursos, dejando que el sistema siga su curso, es la nota predominante durante el período 1940-1957, a pesar de lo cual puede calificarse como fase de "gestión tributaria" en una acepción parcial del término.

Pero, además, la reforma que ahora comentamos se inspira en otro tipo de principios de gran significación económica, a saber: 1) Mantenimiento del valor adquisitivo de la peseta; 2) Conseguir un mejor control fiscal sobre ciertas modalidades de ingresos, que fácilmente pueden evadir la tributación, y 3) Alcanzar una más justa distribución de las cargas fiscales. Todo estos objetivos pretenden alcanzarse a través del recargo de los tipos de gravamen, como anteriormente se ha dicho, del 20 por 100 en la Contribución Rústica y Urbana; elevación al 1 por 100 del tipo del impuesto de emisión y negociación de valores mobiliarios; recargo del 20 por 100 de la Contribución Industrial, del Comercio y Profesiones, etc. En conjunto, se modifican los tipos de casi todos los impuestos vigentes. Análisis especial merecen las innovaciones de los impuestos que determinan la progresividad de un sistema tributario. En la Contribución sobre la Renta (arts. 28 y 29) la modificación afecta, esencial-

(17) Vid. nota 16.

mente, al aspecto meramente administrativo, al facultarse a la Administración para reclamar las declaraciones correspondientes a la Contribución sobre la Renta de aquellos contribuyentes que se considere deben tributar por la misma, según los documentos cobratorios de otras contribuciones, estableciéndose sanciones de cuantía reducida. En los demás impuestos de carácter personal, la variación opera por vía de elevación de tipos (18).

El presidente de la Comisión de Presupuestos, señor Camacho, en la sesión de Cortes de 30 de diciembre de 1946, justifica la supresión del Presupuesto Extraordinario en estos términos: "la transformación sufrida en los años y en las circunstancias es lo que justifica y proclama la conveniencia de aprobar para el año próximo un sólo presupuesto; y es así porque a la depresión económica padecida a raíz de la terminación del Movimiento Nacional ha sucedido un período de signo contrario, una tendencia marcadamente inflacionista que, si no autoriza idea de pesimismo ni tendencias derrotistas, sí es suficiente para provocar una seria preocupación en el Gobierno". Esta normalización se complementa con la disposición presupuestaria que prohíbe durante 1947 la tramitación de los créditos extraordinarios y suplementos de crédito, que no se base en circunstancias especiales, intentando controlarse otra de las prácticas generalizadas en el sistema tributario para eludir las restricciones impuestas por los créditos presupuestarios, anulando el significado a conceder a determinados principios reguladores del presupuesto (19). Sin embargo, por lo que significa, hay que recoger aquí la valoración que el presidente de la Comisión de Presupuestos hace del sistema tributario: "Es indudable que la organización tributaria española, por la tradición y por la perfección de sus disposiciones, no debe ser frecuentemente

(18) Vid. "Proyecto de Ley de modificación parcial de determinadas contribuciones e impuestos". "Boletín de las Cortes Españolas", de 3 de diciembre de 1946. Igualmente, vid. dictamen sobre el Proyecto en el "Boletín de Cortes", de 21 de diciembre de 1946. El Proyecto consta de 33 artículos y un Anexo, págs. 3408 a 3423. El Proyecto se dictamina el 20 de diciembre de 1946, actuando como Presidente de la Comisión el señor Martínez de Tena, y como Secretario, el señor Pinilla Turiño. Vid. "Boletín Oficial de Cortes", de 21 de diciembre de 1946.

(19) La supresión del Presupuesto extraordinario y el control de los suplementos de crédito y créditos extraordinarios "responden a un criterio de restricción de gastos de verdadera austeridad, que aparece impuesto por las circunstancias actuales, incompatibles con toda reforma de fondo de carácter fiscal". Presidente de la Comisión de Presupuestos. Discurso del 30 de diciembre en las Cortes.

modificada. Sólo cuando circunstancias excepcionales lo requieran será cuando estará justificada una reforma que pudiera tener como secuela lógica esta perturbación... Sobre estas razones existe otra de extraordinario interés y es que la distribución tributaria actual se basa en conceptos de absoluta equidad distributiva... La supresión de unos impuestos, la alteración de otros y la creación, sobre todo, de contribuciones nuevas, alterarían posiblemente esta equidad y harían injusta la ley". El sistema tributario se encuentra aquejado de un tal alto grado de perfección y equidad que se hace inútil toda modificación tributaria. Esta valoración, ¿se confirma por la dinámica real del cuadro tributario durante el período 1940-1957? Aunque responder a todas las interrogantes que se van planteando a lo largo de este trabajo nos ocupará otra parte de este estudio, podemos anticipar que se observa un desconocimiento, voluntario o inocente, de la realidad sobre la que evoluciona el sistema impositivo.

Una vez más, el Ministro de Hacienda (señor Benjumea) hace gala de una mayor cautela en sus razonamientos. Así, por ejemplo, en este año, después de señalar que el presupuesto se proyecta hacia un incremento de la producción y de la riqueza, considera que "ante la persistencia de las causas que nos obligan a mantener un nivel de gastos públicos elevado, nos hemos visto en la necesidad de reforzar los ingresos por elevación de impuestos, con el doble fin de reducir las emisiones de Deuda Pública y de restar medios de pago a las economías privadas más fuertes, las que mayores retribuciones vienen obteniendo, si bien, por la generalidad que obligadamente tienen los impuestos, no se pueden evitar algunas repercusiones ni aquilatar su efecto para cada uno de los millones de contribuyentes a quienes de tan variada manera afectan las diversas imposiciones de nuestro sistema tributario" (20).

La nota característica del año vuelve a ser la austeridad, instrumentada en este caso por un abandono del criterio de ser beligerante con la situación del contribuyente frente al Fisco. La historia financiera se repite. Deseo de contener el gasto e insuficiente operatividad de las medidas arbitradas para poder alcanzar este objetivo y reducir el déficit.

Interesa preguntarse por la evolución real de la Hacienda española en 1946. Los ingresos presupuestarios para este año se cifraron en 11.128,0 millones de pesetas y los gastos presupuestados en 11.298,0

(20) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 30 de diciembre de 1946.

millones de pesetas. El Presupuesto extraordinario se evalúa en 1.897,0 millones (21). Frente a estas previsiones, el resultado de la liquidación presupuestaria puede sintetizarse de la siguiente forma:

AÑO 1946

(Millones de pesetas corrientes.)

<i>Gastos presupuestados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Pagos realizados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Pagos realizados</i> <i>Intervención Gral.</i> <i>Admón. del Estado</i>	<i>Pagos realizados</i> <i>Secretaría Gral.</i> <i>Técnica Ministerio</i> <i>de Hacienda</i>
11.298,0	11.234,8	11.232,7	13.563,0
<i>Ingresos presupuestados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Ingresos realizados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Ingresos realizados</i> <i>Intervención Gral.</i> <i>del Estado</i>	<i>Ingresos realizados</i> <i>Secretaría Gral.</i> <i>Técnica Ministerio</i> <i>de Hacienda</i>
11.128,0	10.220,5	10.220,6	10.220,0
<i>Superávit (+) o Déficit (-)</i>			
— 170,0	— 1.014,3	— 1.012,1	— 3.343,0

Fuentes diversas.

Si se homogenizan los datos ofrecidos por el ministro de Hacienda en las Cortes con los ofrecidos por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, se alcanza un mismo volumen del déficit para este año (3.343,0 millones). De esta forma, el verdadero déficit de la gestión de la Hacienda española no es 1.014,3 millones de pesetas, sino de 3.343 millones. En este año los ingresos presupuestarios crecen en términos monetarios en el 3,98 por 100, mientras que los pagos presupuestarios, en su acepción amplia, disminuyen en el 0,41 por 100. Los ingresos tributarios aumentan en el 4,31 por 100, incremento que supera al de los ingresos presupuestarios y justifica que la menor expansión de los ingresos se debe a la disminución de los no tributarios.

(21) Vid. "Boletines Oficiales de las Cortes Españolas", de 28 de noviembre y 23 de diciembre de 1946.

POLITICA DE EQUILIBRIO PRESUPUESTARIO Y POLITICA TRIBUTARIA COMODA

El necesario equilibrio al que habría de tender la economía española ocupa la atención de la política financiera expuesta en el año 1947. Es por esto por lo que nos hemos decidido a cualificar la política de este año como de equilibrio presupuestario. El objetivo que se considera como idealización o panacea del sistema económico es el del equilibrio presupuestario. En las referencias oficiales al tema se encuentra, por una parte, una declaración de los principios orientadores del presupuesto para 1948: a) Frenar el aumento incesante de los gastos públicos; b) Equilibrar los gastos e ingresos, y c) Hacer abstracción de las emisiones de deuda pública. Estos objetivos son los que predominan en años anteriores, por lo que su mantenimiento pone de manifiesto una incapacidad para subsanar los efectos derivados de la patológica situación de la economía española. Sin embargo, consideramos de mayor importancia el analizar los comentarios que se realizan sobre los elementos que dificultan el logro de los objetivos que se consideran prioritarios. En el discurso del presidente de la Comisión de Presupuestos en las Cortes se observa ya un intento de justificar las tensiones inflacionistas predominantes en la economía nacional como un mal a nivel internacional (22). Y aunque no puede admitirse este tipo de justificación, menos cabe el aceptar que la economía española es una especie de excepción digna de loa, como sucede cuando se dice en cierta ocasión que "España se defiende briosamente de estos riesgos gracias a la política del Gobierno que, de una manera denodada en todas las esferas de sus actividades, viene procurando evitar la inflación y, de una forma más concreta, en su política económica, donde silenciosa y calladamente, pero con una gran inteligencia, viene impidiendo que los precios se desorbiten y que los gastos públicos lleguen a cifras exageradas" (23). Dejamos para otro lugar el comentario que nos merece esta afirmación, aunque, como ya va siendo tradicional en el desarrollo de este trabajo, hemos de anticipar que es contraria a las circunstancias vividas realmente durante este período. Pero

(22) "Nadie puede ignorar que universalmente se atraviesa un momento de tendencia francamente inflacionista... Un autor ha llegado a decir que el mundo está económicamente loco. Todos los países sufren esta crisis." Vid. Discurso del Presidente de la Comisión de Presupuestos en las Cortes, 22 de diciembre de 1947.

(23) Vid. nota (21).

es que, además, como intentando descubrir una novedad en la funcionalidad de la política presupuestaria en situaciones inflacionistas, se nos dice que la Hacienda no puede quedar al margen de la coyuntura, sino que es un instrumento, quizás el más importante, para actuar tanto en la inflación como en la depresión. A esto tendríamos que añadir que es un instrumento no utilizado adecuadamente en el caso español.

Hay que admitir que es difícil poder obtener un conocimiento de la existencia o inexistencia de las tensiones inflacionistas en España a través de las declaraciones oficiales, pues junto a la manifestación de un vivo deseo de controlar el gasto y equilibrar el presupuesto, se encuentran afirmaciones que mantienen un criterio contrario. Sin embargo, si se hace uno eco de la intención que orienta este tipo de comunicaciones y, lo que es definitivo, de las estadísticas disponibles, hay que inclinarse por la admisión de tensiones inflacionistas cuya intensidad y grado determinaremos posteriormente.

Por supuesto, "no puede confundirse la política tendente a evitar el aumento excesivo de los gastos públicos con la finalidad utópica de obtener la reducción inmediata del Presupuesto. Los dos conceptos son absolutamente distintos y hay un fenómeno permanente y constante en todas las naciones y en todos los tiempos que demuestra que las cifras globales del Presupuesto sufren un aumento incesante. Sería inútil luchar contra este aumento, que en parte corresponde al crecimiento y al desenvolvimiento nacional, que no sería posible frenar de un modo instantáneo, ni mucho menos obligarle a retroceder, sin que se produjeran consecuencias verdaderamente lamentables" (24). Este afán por el equilibrio presupuestario tiene, en este caso, repercusiones en la estructura impositiva (25). No hace falta investigar mucho para conocer las figuras tributarias que intenta modificar el legislador español, máxime cuando la tradición financiera española había anteriormente manifestado una predisposición a variar aquello que respondiese al principio de máximo rendimiento con el mínimo esfuerzo, haciendo abstracción de la oportunidad de las reformas o de la equidad de las mismas. En realidad, el equilibrio

(24) Vid. nota (22).

(25) "... En momentos de inflación, el déficit presupuestario debe ser evitado..." "Es de gran interés el que se haya logrado esta nivelación en el proyecto, porque el déficit presupuestario es una tarea endémica y constante de los presupuestos españoles..." Vid. Discurso del Presidente de la Comisión de Presupuestos en las Cortes, el 22 de diciembre de 1947.

presupuestario, dependiente del aumento de ingresos, se intenta alcanzar con la fijación de un recargo en la Contribución de Usos y Consumos, medida exclusiva, porque "el carácter indirecto de esta contribución es la que hace más fácil la repercusión del tributo y, por tanto, su equitativa distribución entre los contribuyentes" (26).

La correlación entre la posibilidad de repercusión del tributo y la consideración del mismo como equitativo escapa a cualquier valoración científica. Sin embargo, en esta línea se manifiesta el Ministro de Hacienda: "La necesidad, a nuestro juicio, de conseguir la nivelación presupuestaria y la imposibilidad, por ahora, como antes justificábamos, de reducir los gastos, nos ha obligado a reforzar los ingresos en la medida necesaria, acudiendo al efecto a unos recargos moderados sobre los impuestos de más fácil y económica recaudación y para los que no se precisa una labor preparatoria difícil, costosa y lenta, como lo sería en la mayor parte de los impuestos directos, y que teniendo en cuenta los posibles errores dan lugar a un largo proceso de sustanciación de reclamaciones".

Vuelve ahora a repetirse la historia. Se rehuye de toda complejidad administrativa y explícitamente se manifiesta una intención decidida de no abordar el problema de la imposición directa por las dificultades que ello lleva consigo. Esta renuncia redundante en la imperfección de la estructura impositiva. Para ratificar este comentario, el Ministro de Hacienda concluye en su discurso de 1947: "Por otra parte, entedemos que los contribuyentes por cualquier concepto o manera tratarán siempre de repercutir el impuesto y tal vez sea de temer que la repercusión de las llamadas contribuciones directas se haga con aumentos más difícilmente deducibles. Los de Usos y Consumos son menos costosos de recaudar y, en este aspecto, menos gravosos; y en cuanto a la repercusión, menos expuestos a fraudes o exageraciones, ya que su influencia en la composición de los precios está claramente determinada. Tampoco hay que olvidar que esta clase de impuestos indirectos, en España, se ha establecido, con raras excepciones, sobre los artículos no de primera necesidad

(26) Ciertamente, e independientemente de la valoración que merezca la imposición indirecta, la modificación de la imposición sobre usos y consumos a que aludimos pretende excluir aquellos productos "que afectan de una manera directa a las clases más modestas, o los que de alguna forma pudieran producir una perturbación en el desenvolvimiento de ciertas industrias". Vid. cita anterior.

sino sobre los de lujo, en tanto que los directos afectan de modo general y sin discriminación posible a todas las producciones y servicios" (27).

Mención particular merece el último párrafo de esta declaración. El admitir que los impuestos directos afectan de modo general y sin discriminación posible a todas las producciones y servicios no puede erigirse en razonamiento justificante de la introducción de la imposición indirecta, pues, más que un obstáculo derivado de la sustantividad y configuración científica de esta forma de imposición, es un indicador de la incapacidad o, en su caso, de la poca valoración que se da a la re-conversión del sistema tributario para asentarlo en una imposición directa debidamente configurada.

En 1947 se manifiesta, pues, un deseo de alcanzar el equilibrio presupuestario, pero, a la vez, de comodidad en la aplicación de la política tributaria. El predominio de estas características es ya tradicional en el campo de la política financiera española, esta vez resaltada por una declaración explícita y contundente.

Pero, además, no hay que olvidar que en 1946 se introducen sensibles modificaciones tributarias que operan por vía de elevación de tipos, a las que hay que adicionar ahora los cambios que en 1947 se proponen introducir, que afectan a los impuestos sobre el consumo. En la liquidación que se ofrece para 1947 no es, pues, de extrañar que los ingresos presupuestarios experimenten un intenso crecimiento monetario del 20,13 por 100 en relación a 1946. Los ingresos tributarios aumentan en el 20,34 por 100, desprendiéndose de la comparación del binomio ingresos presupuestarios-tributarios, que precisamente son los ingresos no tributarios, como en años anteriores, los que minoran, aunque poco intensamente, la tasa de crecimiento de los ingresos. Desde la perspectiva de los gastos, no hay que extrañarse tampoco porque, contra la tendencia descendente iniciada en 1945, en 1947 se produzca un aumento del 4,35 por 100. La supresión del Presupuesto extraordinario tiene tan sólo un sentido de uniformidad contable, pues los pagos de naturaleza extraordinaria se financian con ingresos ordinarios y se computan de forma adicionada con los ordinarios. De esta forma, la liquidación de 1947 puede ofrecerse como se ha venido haciendo hasta ahora, teniendo en cuenta que todavía en este año se realizan pagos contabilizados en el presupuesto extraordinario de resultas.

(27) Vid. Discurso del Ministerio de Hacienda en las Cortes, el 22 de diciembre de 1947.

AÑO 1947

(Millones de pesetas corrientes)

<i>Gastos presupuestados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Pagos realizados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Pagos realizados</i> Intervención Gral. Admón. del Estado	<i>Pagos realizados</i> Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda
14.093,9	13.532,1	13.490,5	14.153,0
<i>Ingresos presupuestados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Ingresos realizados</i> "B. O. de Cortes"	<i>Ingresos realizados</i> Intervención Gral. Admón. del Estado	<i>Ingresos realizados</i> Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda
12.963,5	12.278,4	12.269,1	12.278,0
<i>Superávit (+)</i> <i>o Déficit (-)</i> — 2.130,4	— 1.253,7	— 1.221,4	— 1.875,0

Fuentes diversas.

Las previsiones optimistas del Ministro de Hacienda, señor Benjumea, en lo referente a la contención de los gastos parecen no hacerse realidad. En la sesión de Cortes de 22 de diciembre de 1947 exponía su optimismo en los siguientes términos: "Decíamos en aquella ocasión (1945) que manteníamos la contención en los gastos públicos e iniciábamos la reducción, para terminar suprimiéndolos del presupuesto extraordinario." Como exponente de este hecho se ofrecen las siguientes:

<i>Años</i>	<i>Totales pagos ordinarios, extraordinarios y de resultas</i>
1944	14.200 millones
1945	13.617 "
1946	13.562 "
1947	13.800 (provisional)

FUENTE: "Boletín Oficial de las Cortes Españolas".

Las previsiones del Ministro de Hacienda no podían ser más desacertadas. Desde 1947 a 1957, a excepción de los años 1949 y 1953, el gasto público crece a una tasa no inferior al 8 por 100. Pero, en un plano más

concreto, los pagos por los conceptos expuestos en el cuadro anterior para 1947, aun siendo provisionales, distan mucho de la cifra total a que se llega en este año (14.153 millones de pesetas). Optimismo infundado que respalda, sin embargo, el interés en encontrar recursos por vía impositiva. La Hacienda pública seguía siendo deficitaria y el desconocimiento de los problemas concretos y de las perspectivas futuras se mantiene como nota crónica de la valoración que se realiza de la Hacienda española.

POLITICA DE ELUDIR REFORMAS TRIBUTARIAS

La tendencia a contener el gasto público y eludir "hondas reformas tributarias" y el establecimiento de nuevas contribuciones e impuestos, para impedir el aumento de la presión fiscal, son las notas destacadas que se manifiestan en 1948, al igual que en años anteriores, en el momento de presentarse a las Cortes el proyecto de presupuestos para 1949 (28). Es por esto por lo que se considera que la nota predominante en este año es la intención de eludir reformas tributarias. La valoración del sistema tributario como algo que ha alcanzado esta situación idealizada, a la que algunos se han referido, se plasma en la siguiente sentencia: "Esta continuidad de criterio (en la aplicación de las ideas tributarias), nota esencial del Régimen, constituye una de sus características más destacadas." En realidad se incurre, durante el período hasta ahora examinado, en la incongruencia de justificar la no realización de la reforma tributaria por la intención de no aumentar la presión fiscal. La forma de solventar la insuficiencia de recursos para conseguir el equilibrio por vía de elevación de tipos lleva a esta "irracionalidad", pues parece que no se concibe una modificación impositiva general que operase por una mejor estimación de bases imponibles, supresión del fraude, etc.

En el discurso en las Cortes del Presidente de la Comisión de Presupuestos se intenta resumir la política financiera de años anteriores (29), refutando que: 1) Entre las causas de la inflación se incluya el cre-

(28) Esta idea está explícitamente expresada. Vid. "Boletín de las Cortes Españolas, de 22 de diciembre de 1948, pág. 5144.

(29) Vid. "Boletín de las Cortes Españolas", de 22 de diciembre de 1948, página 5144.

cimiento incesante del gasto público (30); 2) No se admite que el Estado aumente considerablemente, y de forma progresiva, la presión tributaria. Por el contrario, se admite como motivo de "idealidad" del sistema impositivo el que no se acuda a este tipo de soluciones (31); o déficit presupuestario o contención del gasto público son los recursos arbitrados por la administración financiera española. Dado que se desecha la segunda alternativa por lógicos imperativos económicos, el déficit presupuestario es la tónica predominante durante el período. Toda solución se valora como viable con tal de eludir cualquier reforma tributaria; 3) Se refuta que la presión tributaria española sea superior a la de otros países. Para justi-

(30) La comprobación de este aserto se realiza contrastando el crecimiento del índice del coste de la vida durante el período 1944-1948 y el aumento del gasto público durante el mismo período. El índice del coste de la vida crece en el 73,7 por 100 durante el quinquenio y el gasto público en un 12 por 100, o sea "menos de la sexta parte del incremento producido en el coste de la vida". Vid. nota 21. Por otra parte, se recurre al tópico de demostrar cómo el crecimiento del coste de la vida no es fenómeno exclusivo de la economía española.

(31) Véase, como muestra, la siguiente manifestación del Presidente de la Comisión de Presupuestos: "En materia de ingresos conviene también salir al paso de la afirmación, bastante frecuente, de que el Estado aumenta considerablemente y paulatinamente las contribuciones e impuestos en términos que hacen casi insostenible la presión tributaria para el contribuyente. En materia de imposición de tributos como ingresos del Estado no existe posibilidad legal de llevar a cabo reforma alguna sin que previamente sea votada por las Cortes, y, en consecuencia, éstas tienen que conocer perfectamente la labor realizada; pero conviene recordar que, a partir de la reforma tributaria de 1940, en la que hubo necesidad de reajustar todo el régimen fiscal español, después del trastorno de la revolución y de la guerra y de los años de la República, no se ha establecido absolutamente ninguna nueva contribución o impuesto, porque la única que no se creó, sino que se restableció en 1941, que fue la contribución de beneficios extraordinarios, se suprimió poco tiempo después, en 1943, apenas desaparecieron las causas excepcionales que aconsejaron su restablecimiento. Pero no sólo es incierto que se hayan establecido nuevos impuestos y contribuciones; es que tampoco es cierto que se hayan incrementado los tipos, ni se hayan introducido elevados recargos en las contribuciones e impuestos existentes". La evolución de las variaciones tributarias introducidas al menos hasta 1948, refutan plenamente el contenido de esta afirmación. Realmente el Presidente de la Comisión de Presupuestos (señor Camacho) se contradice. Seguidamente expone los principales aumentos introducidos, aunque intenta paliarlos enumerando, como contrapunto, las exenciones y bonificaciones tributarias concedidas. Recuérdese, además, por ejemplo, las reformas de 1946 para comprobar la jocosos postura del Presidente de la Comisión de Presupuestos. Vid. "Boletín de las Cortes Españolas", de 22 de diciembre de 1948, pág. 5147.

ficar este aserto se realiza por el Presidente de la Comisión de Presupuestos un razonamiento basado en la comparación de la estructura impositiva española y la de otros países, concluyendo que el respeto del régimen tributario con relación al contribuyente se demuestra: a) Por la gran diferencia existente entre la progresividad de los impuestos que gravan en España la renta de las sociedades y la renta personal y la de los que recaen sobre este mismo tipo de rentas en otros países (Francia, Inglaterra y Estados Unidos). b) Igual proceso se sigue para justificar la menor presión tributaria en lo que se refiere al impuesto sobre sucesiones y a la Contribución de Usos y Consumos (32).

Inevitablemente los presupuestos que se presentan a las Cortes para regir en 1949, representan un sensible aumento en relación con los anteriores (33). ¿Cuál es la justificación de este aumento? Precisamente, los lógicos imperativos económicos a que antes hacíamos referencia, y que expone sucintamente el ministro de Hacienda: "... debido a que hemos creído necesario, de una parte, mejorar ciertas retribuciones de personal a todas luces insuficientes, y, de otra, incrementar las dotaciones de obras y servicios que, por efecto de los aumentos de precios, no hubieran podido

(32) El Presidente de la Comisión de Presupuestos esgrime todo tipo de razonamientos, algunos contradictorios, para justificar la menor presión tributaria existente en España en relación con otros países, como Italia, Francia e Inglaterra. Las conclusiones a que se llega es que "en el último quinquenio no ha existido una presión tributaria superior, ni que siquiera alcance el 15 por 100 de la renta nacional. Y además que el alza incesante de los tributos y de la presión fiscal española en este último quinquenio se ha limitado a un aumento del 8 por 1.000 de la renta nacional. Para formar juicio de la importancia de esta presión fiscal, conviene compararla con la existente en otros países, que, en 1948, asciende: en Francia e Italia, al 21 por 100, y en Inglaterra, al 33 por 100". "Boletín de las Cortes", de 22 de diciembre de 1947.

(33) "Otra característica del proyecto de presupuestos es su casi perfecta nivelación entre los gastos previstos y los ingresos calculados. La diferencia de 39 millones de pesetas, en números redondos, a favor de los gastos, no podrá estimarse como un déficit grave en relación con los 16.782 millones que los gastos representan." La inflación padecida por la economía española plantea en este período un conflicto de objetivos: desarrollo, o en un sentido más exacto, reconstrucción, o inflación. Desechada la idea de un crecimiento equilibrado, todo déficit presupuestario, por pequeño que fuese, puede admitirse como un mal grave para la economía española, máxime si se tiene en cuenta que este "déficit presupuestado" se aumenta en el momento de la liquidación.

mantener el mismo ritmo que se estima como altamente conveniente" (34).

El aumento previsto de los gastos a realizar en 1949 parece constituir una excepción, pues "el poder adquisitivo de nuestra moneda y el mayor crecimiento de la renta los ingresos y gastos públicos lo ratifica". Una vez más observamos en el discurso del Ministro un manifiesto deseo de resaltar que los tipos de imposición son moderados y que podrían serlo más si las bases tributarias, no reales sino ficticias por la elevación de precios (bases infladas), pudiesen ser bien estimadas (35).

Haciendo abstracción de las contradicciones que descubre todo aquel que se adentra en el análisis de estos problemas a través de los discursos en las Cortes, puede admitirse que en 1948 se manifiesta un objetivo que es ya en este año rutinario: mantener el gasto, fin que, en este caso, se ve impedido por el necesario crecimiento de los gastos públicos. Pero, y lo que es más interesante, bien merece que el deseo de la Administración de respetar la situación del contribuyente cualifique la política de este año. En suma: política de eludir la reforma tributaria.

Como vamos a comprobar seguidamente, la contención del crecimiento del gasto público sigue siendo en 1948 una quimera.

AÑO 1948

(Millones de pesetas corrientes)

<i>Pagos presupuestados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Pagos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Pagos realizados Intervención Gral. Admón. del Estado</i>	<i>Pagos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda</i>
15.134,2	15.377,1	15.367,7	15.391,0
<i>Ingresos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Ingresos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Ingresos realizados Intervención Gral. Admón. del Estado</i>	<i>Ingresos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda</i>
15.115,0	13.137,3	13.137,9	13.107,0
<i>Superávit (+) o Déficit (-) — 19,2</i>	— 2.239,8	— 2.229,8	— 2.284,0

Fuentes diversas.

(34) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes, el 22 de diciembre de 1948, pág. 5149.

(35) La defensa de la deuda pública y la idoneidad de la aplicación de los

En su acepción amplia, el déficit de la Hacienda se eleva a 2.284 millones de pesetas (36). Las principales características que se desprenden del análisis de estas cifras son: 1) La sustantiva diferencia entre las cantidades presupuestadas y las realizadas; 2) El crecimiento del gasto público en términos monetarios, respecto a 1947, en el 8,74 por 100, frente al 4,35 por 100 en el año anterior; 3) La menor expansión de los ingresos presupuestarios, 6,75 por 100, contra el 20,13 por 100 en 1947, debido a las importantes modificaciones tributarias introducidas a finales de 1946; 4) La poca fortuna de las predicciones que en la sesión de Cortes de 22 de diciembre de 1947 realizó el Ministro de Hacienda sobre la posible liquidación de los Presupuestos en 1948 (37); 5) El incumplimiento de la actuación beligerante del Estado frente a la inflación, como no podía por menos suceder, ya que se admite un déficit inicial como punto de partida; 6) El crecimiento monetario de los ingresos tributarios en un 7,21 por 100, lo que demuestra, como es ya tradicional, que los ingresos no impositivos presionan a la baja.

El año 1949 depara, una vez más, el ejemplo de la aplicación de una política tributaria cómoda.

NUEVAMENTE, POLITICA TRIBUTARIA COMODA

En 1949 la preocupación máxima manifestada vuelve a ser la de fijar el gasto público a un nivel compatible con las exigencias del crecimiento económico y, a la vez, contener las tendencias inflacionistas. El problema se reconoce es complejo, pues "existen en la formación del presupuesto necesidades y fines a veces contradictorios que obligan, de una parte, a restringir los gastos y, de otra, a elevar extraordinariamente las consignaciones" (38).

Con el fin de reducir el desequilibrio entre los ingresos y los gastos, impelidos éstos al alza por el proceso inflacionista, se ofrecen, nueva-

recursos obtenidos por esta vía se realiza por el Ministro de Hacienda en este discurso. Vid. cit. ant., pág. 5151.

(36) Vid. Datos estadísticos de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda.

(37) Vid. "Boletín de las Cortes Españolas", de 22 de diciembre de 1947.

(38) Vid. Discurso del Presidente de la Comisión de Presupuestos en las Cortes el 21 de diciembre de 1949.

mente, dos alternativas: o emitir deuda o aumentar los impuestos existentes, ya que se rehuye de introducir impuestos nuevos y elevar las bases tributarias. ¿Cuál es el instrumento elegido por las autoridades financieras? El primer sistema se valora como no aconsejable, "porque la emisión de deuda supone siempre la demora en la liquidación definitiva de unos pagos que deben realizarse, y de otra, porque la emisión de Deuda, junto a la que es necesario colocar con los productos del ahorro por deuda de carácter especial, hubiera producido el envilecimiento de las cotizaciones, con evidente perjuicio de los tenedores del papel del Estado y hubiera creado también dificultades para la colocación de las Deudas Especiales y, lo que es más grave, en orden a la economía nacional, hubiera impedido el desenvolvimiento industrial y mercantil de muchas empresas que, para el desarrollo de sus actividades, tienen necesidad de acudir frecuentemente al ahorro nacional en petición de inversiones para sus acciones y sus obligaciones" (39).

Esta negación de las posibilidades ofrecidas por la Deuda Pública se inicia, como hemos visto anteriormente, en 1947, aunque el Ministro de Hacienda, en su intervención en las Cortes el 22 de diciembre de 1948, hace una defensa a ultranza de la deuda (40). La otra alternativa es la que se erige como idóneo instrumento de actuación, elevándose la presión fiscal en un 8,3 por 100 (41).

Pero ¿qué criterio se alega como justificante de la no modificación de las bases tributarias? Sencillamente, que por tratarse de recargos transitorios, derivados de la elevación de precios, el sistema de elevar las bases tributarias hubiera sido incompatible. Se pone pues de manifiesto que estos recargos no pueden alcanzar un carácter definitivo, pues ello supondría la modificación de las bases tributarias. El aumento de los recargos impositivos que se propone no implica —en el sentido del Presidente de la Comisión de Presupuestos— una ruptura del equilibrio de la presión fiscal "con que el Gobierno viene procurando mantener, en una forma

(39) Vid. cit. ant.

(40) Vid. cit. (35).

(41) Las modificaciones que se introducen son: aumento hasta el 40 por 100 de las cuotas de las Contribuciones Territoriales Rústica y Urbana e Industrial; se eleva en un 10 por 100 el recargo de Derechos Reales, de las tarifas segunda y tercera de la contribución de utilidades y de algunos conceptos, que serán determinados por el Gobierno, de la Contribución de Usos y Consumos, y se autoriza igualmente al Gobierno para realizar una revisión de los Aranceles de Aduanas, llegando a un incremento del 20 por 100 en los tipos.

equitativa, la distribución de las cargas tributarias". Esta forma tan particular de enfocar la equidad en la distribución de las cargas tributarias se complementa con la consideración de que "este equilibrio no se perturba al asegurarse el mantenimiento de la distribución de las cargas fiscales vigente en 1935" (42). A renglón seguido, y para respaldar la introducción de los recargos propuestos, el Ministro de Hacienda se preocupa de señalar que los ingresos de que se nutrirá el presupuesto no alcanza el 15 por 100 de la Renta Nacional, porcentaje "moderado en sí mismo y más si se compara con los de algunos importantes países europeos, donde las cargas varían del 19 al 32 por 100..."

Así pues, una vez más se observa el intento de aplicar una política tributaria cómoda, aunque esta vez, forzada por el crecimiento del gasto público, obliga a violar uno de los máximos principios tributarios manifestados: no aumentar la presión fiscal soportada por el contribuyente. Realmente, este reiterado objetivo de no violentar la presión fiscal del contribuyente es, paralelamente, el reconocimiento de que todos los aumentos impositivos tienen una vía de canalización muy concreta. Una interrogante podría haber aclarado el problema ¿no existían fuentes de renta que escapaban al gravamen? ¿No se podía haber considerado como más factible el atacar el problema por medio de una mejor estimación de rendimientos? El año 1952 ofrecerá un especial interés, por cuanto se dará respuesta a ambas interrogantes.

La liquidación de la gestión de la Hacienda sigue siendo deficitaria. El presupuesto de 1949 aparecía ya inicialmente con déficit y, lógicamente, su liquidación, como se puede comprobar, responde a esta situación deficitaria.

(42) La justificación que se da al mantenimiento de la distribución cualitativa de la carga tributaria por conceptos vigentes en 1935 se realiza en términos cuantitativos. La distribución, en tanto por 100, de la presión fiscal en 1935 y la que se derivará de las modificaciones impositivas introducidas, se valora de la siguiente forma: Impuestos sobre producto y rentas (1935: 35,9 por 100; 1950: 37,4 por 100); Impuesto sobre la circulación (1935: 18,9 por 100; 1950: 17,6); Impuesto sobre el consumo (1935: 45 por 100; 1950: 44,8 por 100). Vid. Discurso del Presidente de la Comisión de Presupuestos el 21 de diciembre de 1949.

AÑO 1949

(Millones de pesetas corrientes)

<i>Gastos presupuestados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Pagos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Pagos realizados Intervención Gral. Admón. del Estado</i>	<i>Pagos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda</i>
16.628,6	16.156,6	16.118,9	16.120,0
<i>Ingresos presupuestados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Ingresos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Ingresos realizados Intervención Gral. Admón. del Estado</i>	<i>Ingresos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda</i>
16.070,5	14.240,1	14.240,3	14.241,0
<i>Superávit (+) o Déficit (-) — 558,1</i>	— 1.916,5	— 1.878,6	— 1.879,0

Fuentes diversas.

El crecimiento monetario de los gastos públicos en 1949 es del 4,73 por 100, frente al 8,74 por 100 en 1948. Parece realidad, pues, la disminución del tipo de expansión del gasto. Los ingresos, en términos monetarios, crecen al 8,65 por 100 contra el 6,75 por 100 en el año anterior, siendo el aumento porcentual de los ingresos tributarios igual al de los presupuestarios, igualándose, en este caso, el ritmo de variación del binomio ingresos presupuestarios y tributarios. De esta forma, la solución al déficit se va a destacar de forma prioritaria en 1950, al acudir al Banco de España como recurso de último extremo.

En el "Boletín de las Cortes" de 14 de diciembre de 1950 se resume la liquidación del presupuesto de la siguiente forma:

Ingresos Presupuesto ordinario corriente	13.678.444.683,00	Pagos Presupuesto ordinario corriente	13.979.715.954,75
Ingresos Presupuesto ordinario. Resultados	561.728.481,00	Pagos Presupuesto ordinario. Resultados	2.176.955.097,39
Producto de la negociación de Deuda	1.098.604,00	Pagos Presupuesto extraordinario. Resultados	2.550.148,59
Exceso de los Pagos sobre los Ingresos	1.917.949.432,73		
	16.159.221.200,73		16.159.221.200,73

RECURSO AL BANCO DE ESPAÑA

La reforma de determinados artículos de la ley de Administración y Contabilidad del Estado de 1911 es la materia de comentario por parte del presidente de la Comisión de Presupuestos en las Cortes el 14 de diciembre de 1950, cuyo objeto obedece, esencialmente, como sintetiza el Ministro de Hacienda, con la aprobación sobre formación de Presupuestos bienales, "a que un mejor estudio y una más amplia experiencia proceda a su presentación, y, por otra parte, a que las Cortes dispongan del lapso de tiempo necesario para su conveniente y amplia deliberación". Aunque esta modificación tiene la trascendencia que merece toda variación referente a técnica presupuestaria, mayor interés tiene en este trabajo el analizar el comportamiento del sector público a través de las consideraciones realizadas por los rectores de la actuación financiera del Estado. En este año se prevé un déficit presupuestario inferior al localizado en 1949. Este déficit, así como los alcanzados en 1948 y 1949, no se cubre con la emisión de deuda pública, sino a través del tradicional sistema de recurso a la autoridad emisora, originando un saldo negativo en las cuentas del Tesoro en el Banco de España, que se valora en 3.000 millones de pesetas, y se salda aumentando la deuda del Tesoro en igual cifra. ¿Qué afectación tienen, pues, los ingresos obtenidos por la emisión de deuda? Durante los años 1948, 1949 y 1950 se estima, oficialmente, que el valor de la deuda emitida asciende a 6.544 millones de pesetas destinada a: 1) Retirar 1.200 millones de deuda del Tesoro; y 2) Atender a inversiones de capital fijo social.

Esta escueta referencia a las cuestiones relativas a la actividad del sector público condensan el comentario del Ministro de Hacienda en las Cortes en este año, ya que se centra más en el análisis del proceso de desarrollo económico español desde 1940, fijando los objetivos alcanzados y el fuerte ritmo de crecimiento de la renta nacional. Es por esto por lo que puede considerarse como epígrafe que cualifica a 1950 el recurso del Tesoro al crédito público, instrumento tradicional del sector público para hacer frente a sus déficits presupuestarios, con clara repercusión sobre la estabilidad del sistema económico.

El establecimiento, por ley de 18 de diciembre de 1950, del presupuesto bienal, modificando el contenido del artículo 33 de la ley de Administración y Contabilidad del Estado, persigue la reducción del gasto público. Paradójicamente, en 1950 el gasto público se incrementa

monetariamente en un 15,77 por 100, frente al 4,73 por 100 en 1949. La liquidación Presupuestaria vuelve a ser deficitaria, aumentándose el déficit en relación con el año anterior, a pesar de que los ingresos presupuestarios crecen, monetariamente, intensamente (17,23 por 100).

AÑO 1950

(Millones en pesetas corrientes)

<i>Gasto presupuestados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Pagos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Pagos realizados Intervención Gral. Admón. del Estado</i>	<i>Pagos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda</i>
17.940,8	—	18.663,2	18.663,0
<i>Ingresos presupuestados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Ingresos realizados "B. O. de Cortes"</i>	<i>Ingresos realizados Intervención Gral. Admón. del Estado</i>	<i>Ingresos realizados Secretaría Gral. Técnica Ministerio de Hacienda</i>
17.847,9	—	16.696,2	16.696,0
<i>Superávit (+) o Déficit (—) — 92,9</i>	—	— 1.967,0	— 1.967,0

Fuentes diversas.

En este año no se realiza una información en el "Boletín Oficial de las Cortes" de la liquidación del Presupuesto. Sin embargo, y teniendo en cuenta la aproximación de los datos del "Boletín Oficial de Cortes" con los facilitados por la Intervención General de la Administración del Estado, puede considerarse que el déficit de 1.967 millones es bastante exacto. La coincidencia del déficit en sentido restringido con el reconocido por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, en sentido amplio, pone de manifiesto que no se realizan pagos en concepto de "pagos extraordinarios". En 1951, se realiza, por primera vez en la historia financiera española del período 1940-1951, la definición de una política financiera a corto y largo plazo.

POSPOSICION DE UNA REFORMA ESENCIAL DE LOS IMPUESTOS.
REFORMA CUALITATIVA O DEFINICION DE UNA POLITICA
FINANCIERA A CORTO Y LARGO PLAZO. REPRESION DEL
FRAUDE

El persistente déficit del presupuesto español, no sólo en su proyección sino también en su ejecución, justifica el que se procure incrementar la cifra de ingresos con el fin de "reducir al mínimo la cifra del déficit inicial por estimar que a ello obliga una buena política económico-financiera" (43). A pesar de que se establece esta orientación, lo cierto es que en la presentación del Proyecto de Presupuestos para el bienio económico 1952-1953 en las Cortes el 31 de octubre de 1951 se vuelve a admitir un déficit inicial, que se eleva a 1.993,8 millones de pesetas. El volumen de ingresos para el bienio 1952-1953 se calculaba atendiendo a: 1) Recaudación de 1951, aumentada en algunas partidas de la Contribución de Usos y Consumos. 2) Haciendo abstracción de las previsiones de rendimientos futuros. 3) No aumentando sustancialmente el nivel de ingresos. 4) Intentando conocer el verdadero rendimiento de los tributos existentes, a base de una cuidadosa gestión recaudatoria y del perfeccionamiento de la actuación inspectora en aras del descubrimiento de bases tributarias, "sobre todo en aquellos impuestos que, por recaer sobre la renta, son más susceptibles de evasión" (44).

La política financiera que se define en este año para regir en 1952-1953, se considera como preludeo necesario para acometer una reforma a fondo. Pero lo que es más importante es el papel asignado a la función gestora e inspectora, por cuanto cualifica en este caso el objetivo a alcanzar en años posteriores: un mayor conocimiento de los rendimientos

(43) Vid. "Boletín de las Cortes Españolas", de 5 de julio de 1951.

(44) Existe un deseo de mantener la norma de sinceridad en la presentación del presupuesto. Así, por ejemplo, se afirma en el Preámbulo del Proyecto de Presupuestos para el bienio 1952-1953: "Por ello se ha preferido arrostrar la impopularidad momentánea que pueda significar la presentación de un presupuesto como el que se somete a las Cortes a incluir en él cálculos o estimaciones de ingresos apoyados en una contingencia futura, lo que, sin embargo, no será obstáculo para que en su día pueda hacerse uso de la facultad de introducir en dicho presupuesto aquellas modificaciones que aconseje la experiencia obtenida en el transcurso de su ejecución". "Podría también haberse seguido el sistema de robustecer sólidamente los ingresos, modificando las distintas contribuciones e impuestos hasta lograr una nivelación presupuestaria", pero esta solución se considera como no preferible.

efectivos de los actuales o potenciales contribuyentes. En una primera fase, y a excepción de las variaciones introducidas en la Contribución de Usos y Consumos, se sigue observando el deseo de eludir toda modificación de los impuestos. La reforma tributaria que se intenta realizar se propone orientarla basándose en la marcha del presupuesto ya que "constituye el más adecuado antecedente para decidir la medida en que deba llevarse a cabo una mediata reforma tributaria" (45). Es decir, que parece se atiende a los datos cuantitativos del Presupuesto para orientar la reforma. Este tipo de condicionamiento no es válido cuando se intenta realizar una reconversión de las figuras tributarias, señalando, tan sólo, una de las principales características de la política financiera española: la sumisión de las variaciones en la estructura de los impuestos a exigencias recaudatorias. Esta es la fuerza motriz que domina las vicisitudes de los impuestos españoles.

En el discurso del secretario del Departamento de Hacienda, en nombre de la Comisión de Presupuestos (46), se valora la ley de presupuestos para el bienio 1952-1953 en un sentido positivo, por considerarse que "encierra en su articulado algo que por su modestia no se pueda llamar una reforma tributaria, pero que representa un ligero retoque de tarifas o esferas impositivas, y esto es bastante para que los sectores más inmediatamente afectados sientan el impacto y reaccionen inmediatamente aunque, en definitiva, por tratarse de impuestos indirectos, el efecto se diluya y resulte, o deba resultar, la repercusión fiscal apenas perceptible..." (47).

En cuanto a los gastos, se sigue la política de frenar el ritmo de crecimiento de los mismos, lo "que constituye un síntoma halagador". Este intento de contención de los gastos, complementado con las variaciones tributarias que se proponen (48), se considera como suficiente para absor-

(45) Vid. cit. ant. Examinar, igualmente, el Dictamen de los Presupuestos Generales del Estado para el bienio económico 1952-1953, "Boletín Oficial de las Cortes Españolas", de 7 de diciembre de 1951. Pág. 6951.

(46) En este caso, la defensa del Presupuesto se realiza por el señor Basanta Silva, Subsecretario del Departamento de Hacienda.

(47) Vid. "Boletín de las Cortes Españolas", de 18 de diciembre de 1951, página 7013. Las enmiendas que se proponen a la Ley de Presupuestos intentaban la disminución de las tarifas o la alteración de los sistemas de exacción vigentes.

(48) Estas variaciones tributarias son: "en Territorial Urbana se ha limitado a un 1 por 100; otro tanto en industrial; el 2 por 100, en Tarifa III de Utilidades; el 4 por 100 en Tarifa II, etc.". "Tan sólo en la Contribución de Usos y Consumos se ha cifrado el aumento en el mismo 20 por 100 que se había calculado en 1951; pero esto por la sencilla razón de que ya se han incluido los aumentos de recauda-

ber el déficit inicial del presupuesto. Se dice que estas elevaciones impositivas constituyen "una discretísima, ponderada y hasta justa reforma...". En realidad, no puede calificarse como reforma a una simple retoque de tipos impositivos y a la introducción de nuevos conceptos tributarios, que pretenden gravarse con tipos de muy escasa cuantía. Bajo el epígrafe "reforma" quizás quisiera encubrirse la rutinaria política financiera que se sigue en este período: elevación de tipos y comodidad en la obtención de recursos, al recargar el peso de los impuestos sobre la Contribución de Usos y Consumos, es decir, sobre la imposición indirecta. Resulta paradójico comprobar la posposición de la reforma tributaria por considerarse que los mismos efectos podrían alcanzarse con la elevación de los tipos de imposición, constituyendo esta política "un paso firme y quizá decisivo para un auténtico equilibrio presupuestario, sin necesidad de una reforma esencial de tributos" (49).

Entiéndase que nos estamos refiriendo a los principios contenidos en el Presupuesto General para el bienio económico 1952-1953 presentado a las Cortes el 31 de octubre de 1951 y dictaminado el 7 de diciembre de 1951, pues el 5 de julio de este mismo año se presenta otro proyecto de ley de presupuestos, que se retira de la circulación. En este proyecto, sobre el que no queremos incidir por su invalidez, se propugna la rectificación de los líquidos imponibles de la Contribución Territorial Rústica y Urbana, aunque el incremento que se propone es inferior al rendimiento real. La admisión oficial de la disyunción entre rendimientos gravados y obtenidos nos exime de todo comentario (50).

ción que se supone representarán los retoques y reajustes de tarifas de dicha contribución, contenidos en el articulado de la ley...". Vid. cit. ant.

(49) Vid. cit. (47).

(50) "Respecto a los ingresos, se ha procurado incrementarlos para reducir al mínimo la cifra del déficit inicial por estimar que ello obliga a una buena política económica-financiera."

"No siendo suficientes estos recursos para lograr la imprescindible nivelación, se ha formulado un proyecto de ley sometido a la aprobación de las Cortes, por el que se rectifican los líquidos imponibles de la Contribución Territorial Rústica y Urbana." "No obstante el incremento que se propone es inferior al real producido en los rendimientos."

"Respecto a la Contribución Urbana, razones legales de tipo social han limitado las rentas de inquilinato; pero ello no puede impedir que esta base importantísima de los recursos del Estado resulte mermada con evasión fiscal de un sector amplísimo

El Ministro de Hacienda de este año (51) parece inclinarse, en un principio, por la modificación propuesta en el proyecto anterior, creemos que se refiere al desechado en julio de este año, que propone un módulo de alcanzar el equilibrio presupuestario beligerante con la tradición financiera española. La negativa de la Comisión de Hacienda de aceptar este tipo de solución impulsa al Ministro a plantearse una triple alternativa ya conocida, en parte, a través del discurso del Subsecretario de Hacienda y que, con el peligro de ser reincidentes, sintetizamos en: 1) Déficit aumentado del Presupuesto; 2) Reforma tributaria; y 3) Pequeños retoques. No es necesario acudir a lucubraciones para comprender la solución, ya histórica, de la Hacienda española. Sabemos que se elige la tercera alternativa y que el retoque afecta a las contribuciones indirectas una vez más. ¿Por qué?, “porque técnicamente el impuesto puede retocarse sin necesidad de una nueva ordenación y de ningún servicio administrativo, y porque tenía además las ventajas y facilidades de la recaudación y de la difusión” (52).

El déficit inicial se contempla con relativa tranquilidad, ya que se prevé una mejora tanto en el campo de los ingresos (aumento) como en el de los gastos (reducción). A este optimismo se adiciona la definición de la política financiera a seguir por la Administración en su doble aspecto de a corto y a largo plazo.

A corto plazo, la política a seguir se centra en alcanzar el equilibrio entre ingresos y gastos presupuestarios. El objetivo fundamental de la reducción del déficit es controlar la inflación (53), ya que a corto plazo no puede pensarse en una disminución del gasto, visión realista atendiendo a la historia financiera de períodos anteriores, pues la tendencia ascendente del gasto es una corriente contra la que nadie puede rebelarse sin

de riqueza que redundaría en exceso de presión sobre otros sectores en forma poco equitativa.”

“Aún con estas reformas no sería factible lograr la igualación de gastos e ingresos y sólo se llega a los resultados cifrados en el Proyecto mediante la valoración, prudentemente efectuada, del mayor rendimiento que ciertos tributos han de producir, computando la expansión normal de los mismos.” Vid. “Boletín de las Cortes Españolas de 5 de julio de 1951.

(51) Señor Gómez de Llano.

(52) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 18 de diciembre de 1951. “Boletín Oficial de las Cortes Españolas”. Pág. 7021.

(53) “La existencia del déficit crea rentas ficticias y éstas producen inflación, y la inflación vuelve sobre el déficit, aumentándolo.” Vid. cit. ant.

afrontar, paralelamente, el peligro de someter al sistema económico a una grave depresión; se aísla como política a corto plazo, en materia de gastos, una ordenación de los mismos, a fin de evitar la proliferación secundaria e innecesaria, que, tradicionalmente, todo gasto primario lleva consigo". Esta política de gasto ya es conocida, pues es continuación de la que se intenta aplicar, con poco éxito, desde hacía mucho tiempo.

En cuanto a los ingresos, no se considera ni posible ni necesario una reforma tributaria, al igual que tampoco se admite la imperiosidad de una elevación de los ingresos. Desechadas ya las dos posibilidades abiertas para corregir las deficiencias del sistema impositivo, queda la interrogante relativa a la política financiera que se pretende seguir a corto plazo. La respuesta que se da es obvia: perseguir la defraudación. En este año se anuncia ya un deseo firme de reducir el fraude, circunstancia que limita, en su propia sustancia, el sentido del impuesto y los rendimientos de cualquier conjunto de gravámenes, y constituye "una lacra del sistema fiscal actualmente en vigor en España". Es interesante profundizar en el contenido de esta propuesta. Hasta 1951, la política financiera se puede caracterizar, "latu sensu", como el conjunto de medidas tendentes a reducir los gastos e incrementar los ingresos a través de modificaciones de los tipos de gravamen, en casos excepcionales, y, más generalmente, por medio de la fijación de recargos con carácter provisional que, indefectiblemente, se transforman en definitivos. Se pospone la Reforma tributaria ante soluciones más cómodas. En 1951, la política financiera a corto plazo presenta un cambio de escenario; la represión del fraude ocupa el lugar del retoque de tipos y establecimiento de recargos, nueva solución erigida para desplazar la importancia de la reforma sustancial del sistema impositivo. A la par, se propone una nueva regulación jurídica de la actividad financiera, que basada en la ley de 1 de julio de 1911 se considera debe reformarse para mejor adaptarla a las exigencias de la dinámica financiera. Sin embargo, se estima fundamental respetar los principios de unidad del presupuesto, unidad de gestión y unidad de caja.

En resumen, la política financiera a corto plazo que se juzga más conveniente en el caso de la economía española se condensa en: 1) Nivelar el presupuesto. 2) Reducir los gastos o, en una primera fase, ordenarlos y controlar su aumento. 3) Alcanzar un eficaz funcionamiento de los servicios. 4) Regular, jurídicamente, la actividad financiera, respetando los principios presupuestarios anteriormente mencionados (54).

(54) "Por tanto, si queremos robustecer los ingresos sin llegar a una reforma

La política financiera a largo plazo no se configura sino como una prolongación de la de a corto plazo. El necesario engranaje que, en un plano normativo, debe existir entre la política fiscal y económica, justifica el que se fije como política a largo plazo el colaborar en la aplicación de la política fiscal a los objetivos de la política económica general. Paralelamente se considera necesario proyectar el sistema tributario a las exigencias sociales, fomento del ahorro y consecución de fines de interés colectivo.

La duda que queda planteada es cuál será el futuro del sistema impositivo. Frente a grupos de presión que consideran que los impuestos vigentes constituyen un conjunto de figuras arcaicas e inoperantes para facilitar el funcionamiento de la economía nacional y alcanzar los objetivos sociales que todo cuadro de impuestos lleva implícito, se opone una opinión oficial que aconseja, todavía, cautela al abordar el tema. En último extremo, podría pensarse que, una vez más, no se produciría una reforma a fondo del sistema tributario. El temor a todo cambio sustancial en la esencia del sistema impositivo continúa manifestándose en 1951 y parece constituir una herencia legada por los rectores de la Hacienda española desde 1940.

Otro de los aspectos que intenta abordar la política financiera a largo plazo es el relativo a la deuda pública, que se propugna emitir a un ritmo lento, con el fin de no perturbar el funcionamiento del sistema económico. Intimamente relacionado con este problema es el relativo al aumento de la circulación fiduciaria. Con el fin de controlar a esta variable se propugna la utilización de una política monetaria flexible, cuando así lo exija el sistema económico e inflexible cuando se cree el peligro de aparición de rentas no reales, sino ficticias. Además, y al mismo tiempo que se manifiesta el poco interés de la revalorización de activos, se señala la imperiosidad de reformar el sistema financiero de las Haciendas locales.

Este es, sucintamente planteado, el esquema general de problemas que

tributaria, nuestra política financiera a corto plazo ha de ser la de perseguir la defraudación. La defraudación se persigue creando el clima moral conveniente y por medio de la inspección." Vid. cit. ant. Se realiza, primeramente, por el Ministro de Hacienda una crítica del "acta de invitación", establecida por Calvo Sotelo como elemento transformado en "acta de defraudación". Pero, posteriormente, la solución que propone es llevar a sus justos límites este tipo de acta (acta de invitación). La orientación propuesta es simple y de efectividad dudosa, ya que en este período la conciencia pública había hecho del fraude una práctica común de general aceptación.

se intentan abordar con la aplicación de una política financiera a corto y largo plazo. Analizando con cierta profundidad este conjunto de objetivos se llega a la conclusión de que lo único que se consigue en 1951 es colocar una etiqueta a la política financiera que, consuetudinariamente, se define hasta este año. Lo que más desalienta a cualquiera que intenta analizar la situación financiera española es el poco interés que se concede a la reforma a fondo del cuadro tributario. ¿Cuáles son las razones que avalan esta circunstancia? Por una parte, el predominio de la importancia concedida a la gestión sobre la inspección. Pero, además, una creencia definitiva de que la aplicación de los impuestos vigentes facilita el logro de los objetivos, que pueden calificarse como idóneos, desde el punto de vista económico y fiscal. Ante esta situación, sólo cabe admitir como avance progresivo en 1951 el reconocimiento explícito de la existencia de un amplio campo de fraude fiscal tanto en extensión como en intensidad, que se intenta suprimir. Nuevamente, se puede finalizar el comentario de este año dejando planteada la interrogante: ¿Cuál había de ser el futuro del sistema tributario? ¿Pueden valorarse las escasas reformas realizadas hasta 1951 como hitos parciales que anticipan una reforma progresiva del conjunto de impuestos? Estas cuestiones encontrarán una respuesta definitiva al enjuiciar las modificaciones introducidas en 1957. En principio, hay que admitir que no se intentan abordar variaciones básicas en la estructura de los impuestos, sino convulsiones accidentales. En suma, el año 1951 puede epigrafiarse, por antojo, como aquel en que se define una política financiera a corto y largo plazo.

En este año, la liquidación presupuestaria vuelve a ser deficitaria. Mientras que el gasto público crece monetariamente respecto a 1951 en el 8,50 por 100, los ingresos lo hacen en el 13,16 por 100. Efectivamente, en este año se logra reducir el ritmo de aumento del gasto, a pesar de lo cual el déficit alcanza los 1.356 millones de pesetas, según datos de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda y de 1.397,6 millones según la Intervención General de la Administración del Estado. Pero lo que es más interesante es que la ley anti-fraude está dictada y sus efectos se van a dejar pronto sentir.

IMPORTANCIA DE LA POLITICA ANTIFRAUDE

En 1952 nos enfrentamos ya con la reacción lógica de los defraudadores frente al fisco, ante el anuncio en 1951 de la necesidad de aumen-

tar el rendimiento de los impuestos antes de incrementar los tipos de gravamen. El apego al fraude, práctica arraigada en el contribuyente español y, quizás, poco criticable, hacía prever este tipo de enfrentamiento. En los comentarios oficiales sobre este aspecto se observa el reconocimiento de la intensa conmoción producida por la declaración del deseo de controlar el fraude. Sin embargo, se encuentra, paradójicamente, una defensa del defraudador al culpar de esta convulsión a determinados sectores, que veían en la aplicación de medidas represivas del fraude fiscal un peligro para el normal desenvolvimiento del sistema económico (55). Resulta loable, a la vez que ingenuo, el interpretar que el enfrentamiento del contribuyente español ante la represión del fraude se hace solamente en función de intereses colectivos. Más bien hay que pensar que es el contribuyente defraudador quien, guiado por un interés individual, se enfrenta con las normas de equidad en la distribución de la carga tributaria. Si no ¿qué sentido tiene el hacer referencia al artículo 62 de la ley de 16 de diciembre de 1940 referente a la prohibición de investigar las cuentas corrientes acreedoras a la vista?

La funcionalidad del deseo de controlar el fraude ya es conocida: aumentar los ingresos con el fin de reducir el déficit presupuestario y conseguir una más justa y proporcional distribución de la presión fiscal. En cuanto al primer objetivo, el control del fraude se considera, al menos en una primera fase, como sustitutivo de la reforma tributaria. El segundo aspecto parece que intenta proyectarse hacia una mayor participación de los impuestos directos en el total de ingresos por impuestos y reducción, a su vez, de la imposición indirecta que, como se puede comprobar de todo lo hasta aquí expuesto, es la más castigada por las necesidades de recursos aparecidas, de forma progresiva, en el sistema tributario español.

(55) Consideramos interesante reflejar literalmente la opinión del Presidente de la Comisión de Presupuestos (señor Basanta) en su intervención en las Cortes el 18 de diciembre de 1952: "Alrededor de este proyecto (Modificación del Régimen de Inspección de Tributos) se elevó una densa polvareda, que en algunos momentos parecía llegar al cielo. Sin embargo, no hemos creído nunca que fueran los intereses inconfesables de los defraudadores amenazados los que la provocaban, sino el temor de algunos sectores no por infundados menos legítimos de que la futura ley pudiera producir perturbaciones graves en el desenvolvimiento económico del país, pero una gran parte de esta inquietud quedó pronto disipada, en cuanto se aclaró que el Ministro de Hacienda no se había propuesto derogar el artículo 62 de la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940, que, como sabéis, prohíbe la investigación administrativa de las cuentas corrientes acreedoras a la vista."

En este año pueden anticiparse ya los efectos de las medidas y reformas introducidas en la presentación de los presupuestos para el período 1952-1953. Esencialmente el aumento de la presión por imposición sobre el consumo, junto al desarrollo de una mayor inspección de bases tributarias, producen un incremento sustancial de los ingresos, objetivo fundamental de las variaciones anunciadas en las Cortes en 1951 con el fin de reducir el déficit presupuestario. Sin embargo, este incremento de los ingresos impositivos se considera que no produce una elevación de la presión fiscal, sino que, muy por el contrario, se observa, según manifestación oficial, un descenso de la presión tributaria española. ¿Qué razones justifican esta falta de correlación entre el incremento de la Renta Nacional y de la recaudación? Lógicamente la existencia de muy poca flexibilidad impositivo. Sin embargo, no es esta la opinión que se mantiene por el ministro de Hacienda en su intervención en las Cortes, al menos en su propia sustancia. Se admite, eso sí, la posibilidad de que exista poca elasticidad en algunos casos, debido a que no todos los impuestos se giran sobre bases variables y a la fuerte defraudación existente. Realmente la existencia del desfase entre ingresos tributarios y bases imponibles susceptibles de tributación se prefiere hallar en el hecho de que la renta agrícola participa, en volumen, más intensamente en la Renta Nacional. Si se advierte que los productos agrícolas tributan levemente, debido a la rigidez en la estimación de las bases de la Contribución Rústica, se ratifica la necesidad de acelerar la elaboración del Catastro y darle la flexibilidad requerida para ajustar las bases imponibles a las rentas reales de carácter agrícola. Resulta paradójico admitir que, con carácter absoluto, la actualización de las bases imponibles de la Contribución Rústica se ofrezca como instrumento capaz de dar elasticidad al rígido sistema impositivo español. El problema había que situarlo en un terreno en el que la generalidad de la reforma absorbiese aspectos parciales de determinados impuestos. El reconocimiento del desfase del sistema tributario en relación con la evolución del sistema económico había de ser el punto de partida, aspecto desconocido voluntaria e involuntariamente por los rectores de la Hacienda española. En un plano particular, habría de realizarse después una reconversión de las figuras tributarias huyendo de la comodidad en la obtención de ingresos y procurando alcanzar los objetivos de suficiencia, flexibilidad y equidad del sistema impositivo tanto parcial como globalmente.

Repetidamente se resalta la necesidad de seguir controlando el gasto

público y gestionar cuidadosamente la obtención de ingresos. Estas dos acciones se considera deben complementarse con la curación del "cáncer de la defraudación" (56).

Especial relevancia hay que conceder a las reformas impostivas que se proyectan. Por una parte, se considera imprescindible determinar con mayor veracidad las obligaciones fiscales por contribución rústica, objetivo íntimamente relacionado con el relativo a la falta de flexibilidad de este impuesto tal como se expuso por el presidente de la Comisión de Presupuestos. Sin embargo, se configura la mejora de conocimiento de bases imponibles por esta contribución como política a largo plazo. Paralelamente y con igual sentido se proyecta la modificación de la Contribución sobre la Renta, impuesto que se considera como deformado y cuya estructura es perjudicial para los intereses económicos nacionales, en especial en lo que afecta al ahorro e inversión. El anuncio de la modificación del impuesto sobre la renta también persigue, evidentemente, un fin social, que, aunque no se menciona en el momento de su comunicación, estaba en la mente tanto de la Hacienda como del contribuyente español, como se demuestra posteriormente.

El impulso del ahorro y de la inversión a través del impuesto sobre la renta resalta la importancia a conceder a la formación de capital, una de las cuestiones más graves con las que se enfrenta la economía española (57). En último extremo, se persigue el asentar el mercado de capitales como instrumento canalizador de recursos financieros, rompiéndose la tensión existente en el mismo a través del fomento del ahorro y, en cuyo proceso, hay que conceder un papel relevante al gravamen de la renta (58).

(56) La reforma de la Inspección de los Tributos se define por el Ministro de Hacienda como la guiada por el principio de la moderación. "Nadie puede asustarse de las nuevas providencias en esta materia, porque la Hacienda sólo toma decisiones relativamente graves contra el reincidente, contra el recalcitrante, contra aquel tipo de contribuyente, en una palabra, que elude por sistema sus obligaciones para con el Estado y que perjudica gravemente a sus conciudadanos, constituyéndose gracias al fraude, una posición de privilegio que costean los demás." Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el día 18 de diciembre de 1952.

(57) Uno de los economistas que en esta época resaltan con mayor fuerza la necesidad de alcanzar un fuerte grado de capitalización de la economía española es el Profesor Enrique Fuentes Quintana.

(58) La situación de la Hacienda Española se realiza por el Ministro de Hacienda en los siguientes términos: "Nuestra situación presupuestaria acusa evidentemente una mejoría, y permite ver con confianza el porvenir, aún sin incurrir en peligrosos optimismos. Hay que continuar en el camino seguido: Una cuidadosa gestión en la

El año 1952 es el primero que ofrece, desde 1940, una situación de superávit. Los ingresos presupuestarios crecen en el 22,09 por 100 y los tributarios en el 21,90 por 100, resaltándose la eficacia de la ley anti-fraude y de la labor de inspección de rendimientos imposables. Los ingresos presupuestados (22.207,7 millones de pesetas) se superan (23.068) y el gasto público (22.624 millones) excede ligeramente al presupuestado (22.473 millones). De esta forma, el superávit se cifra en 444 millones de pesetas por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, y en 441,3 millones por la Intervención General de la Administración del Estado y en 433,5 millones por el Ministro de Hacienda en su discurso en las Cortes. La incógnita quedaba planteada en cuanto a la posibilidad de que el superávit fuese duradero. El año 1953 tiene una especial relevancia por una triple razón: 1) Por ser el que antecede a una modificación trascendental de la Contribución General sobre la Renta; 2) Por la expectativa que introduce en materia de liquidación presupuestaria (¿superávit o déficit?); y 3) Por aparecer un conjunto de economistas, los primeros en este período, que señalan, con fundamentación científica y coherencia lógica en sus escritos, los principales estrangulamientos de la gestión de la Hacienda.

ANALISIS DEL SISTEMA TRIBUTARIO

Las previsiones realizadas en 1952 para el bienio económico 1952-1953 se consideran realizadas plenamente, afirmación que se apoya, por una parte, en la reducción de los créditos complementarios del presupuesto al nivel que tenían en 1951 y, paralelamente, al mayor crecimiento de los ingresos sobre los gastos. Las cifras de aumento de ingresos y gastos, que se admiten como fiel representación de este proceso, son las que recogemos a continuación:

Años	Aumento de ingresos %	Aumento de gastos %
1951	13,20	14,00
1952	22,01	8,84
1953	13,03	8,85

función recaudatoria y un extremado criterio en las realizaciones de los gastos públicos, con vistas a conseguir la finalidad de nivelación, en el que tan gran avance se ha dado este año". Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes, el 18 de diciembre de 1952.

La correlación entre el crecimiento de los ingresos y gastos se considera que es típica del sistema tributario español. Lo normal en la mayor parte de los países —se dice— es la menor elevación de los ingresos respecto a los gastos, mientras que en España sucede lo contrario (59). Este comportamiento típico se detecta en tres años que son circunstanciales, pues en 1951 el déficit presupuestario es limitado en relación con el existente en años anteriores y en 1952 y 1953 los factores anteriormente mencionados impulsan fuertemente el crecimiento de los ingresos. Sin embargo, no pueden admitirse como exactos los datos ofrecidos por el Ministro de Hacienda, sino que son más viables los que se han utilizado en este trabajo (60).

Años	Aumento de ingresos %	Aumento de gastos %
1951	13,16	8,50
1952	22,09	11,72
1953	12,01	5,78

El mayor ingreso obtenido por vía impositiva se justifica por el fortalecimiento del rendimiento de los tributos por medio de una persecución del fraude fiscal, así como del perfeccionamiento de los órganos y funciones administrativas. Estas variaciones superan todas las previsiones, alcanzándose en 1952 un superávit presupuestario frente al déficit previsto. De esta forma, se alcanza el primer objetivo fijado al definirse la

(59) La explicación que se da de la variación de los datos se realiza por el Presidente de la Comisión de Presupuestos en los siguientes términos: "También es de notar, a la vista de estos datos, que el porcentaje de aumento de la recaudación se eleva bruscamente en 1952, volviendo en 1953 al mismo nivel de 1951, lo que es debido a que, como yo advertí al explicar el proyecto de ley de presupuestos para el bienio 1952-1953, se introducía en él una pequeña reforma en la Contribución de Usos y Consumos que se calculaba habría de producir un 20 por 100 más de lo que por dicho concepto se venía recaudando con anterioridad". "No se ha tenido en cuenta, al calcular los ingresos, la normal expansión de los tributos, y en consecuencia sí, como parece, la Providencia nos permite superar las circunstancias climatológicas, adversas en estos últimos tiempos, que al influir en la agricultura y en la industria, tanto repercuten en la economía nacional, hay que suponer que la realidad futura no desmerezca de modo sensible de la realidad presente."

(60) Esta discrepancia se debe a que el Ministro de Hacienda compara ingresos efectivos con pagos presupuestados. Aún considera que los pagos reales son inferiores a los presupuestados, por lo que los datos que ofrece se estiman como de mayor relieve. Vid. "Boletín de las Cortes Españolas", diciembre de 1953.

política financiera a seguir a corto plazo, planteándose la necesidad de abordar la cuestión relativa a la modificación del sistema tributario (61). Se admite, a priori, la posibilidad de perfeccionamiento de la estructura impositiva española, aunque no se considera que esté aquejada de tantos defectos como se le achaca. ¿Cuáles son los puntos fundamentales sobre los que se apoya el reconocimiento oficial de las deficiencias del sistema tributario? ¿Se corresponden estas apreciaciones con la evolución real experimentada? Estas interrogantes son las que intentamos dilucidar seguidamente.

— *Autonomía* de los impuestos que gravan cada especie de renta. Esta autonomía impide una apreciación de las circunstancias subjetivas de cada contribuyente y procura al sistema una complejidad que pugna abiertamente con la debida estructuración de los impuestos existentes. Para superar esta autonomía se presentan diferentes alternativas: 1) Establecer una estrecha correlación entre los diferentes impuestos parciales e integrarlos en uno solo, para lo cual es necesario conocer las rentas totales de cada contribuyente y aplicar los impuestos atendiendo a los principios de equidad.

— *Deficiencias* en la estructuración de los impuestos, compensadas por sus ventajas administrativas. La referencia parcial a los impuestos de producto se centra en los siguientes puntos:

1. *Contribución Industrial y de Comercio*, que ofrece el defecto de que grava a todos los contribuyentes, por basarse en signos externos, y existan o no beneficios, aunque se cualifica por la ventaja de que los pequeños contribuyentes no tienen que llevar libros de contabilidad para determinar sus beneficios efectivos. La prioridad que se concede a las facilidades ad-

(61) Creemos interesante recoger la opinión manifestada por el Ministro de Hacienda en las Cortes, en el año 1953, sobre el sistema tributario español: "Se abre ante nosotros una segunda etapa consistente en la consideración de si debe o no procederse a una estructuración nueva de nuestro sistema tributario. Quiero comenzar por decir que personalmente creo, en principio, que éste es susceptible de perfeccionamiento; que nuestro sistema tributario, como todos, tiene defectos, aunque no tantos como se le achacan. Se ha acusado y se acusa a nuestro sistema tributario de ser poco elástico y de ser regresivo. Sin compartir las notas agudas con que, en algunos casos, se han acentuado estos defectos (no será tan poco elástico cuando los ingresos han pasado de 18.901 millones en 1951 a los 26.000 millones que deben recaudarse este año), quiero decir que estoy conforme con los críticos y es más, que observamos algunos otros reparos que escapan o que no han sido mencionados por los críticos".

ministrativas conduce a rehuir de todo procedimiento que suponga cierta complejidad en aras de un fin recaudatorio.

2. *La Contribución Rústica*, que se caracteriza por una regulación idéntica para todos los contribuyentes, exigiría una modificación similar a la expuesta en la Contribución Industrial y de Comercio, procedimiento que no se valora como viable por dificultades, esencialmente, administrativas.

3. *Tarifa III de Utilidades*. Se admite que el defecto más importante de esta tarifa es que no se compensan en un ejercicio las pérdidas en que se incurre en otro ejercicios.

Estos defectos se señalan como los primarios del sistema impositivo, y se hace abstracción de cualquier otra problemática que afecta a la estructura orgánica parcial de cada impuesto y al sistema en su conjunto.

4. *Contribución sobre la Renta*. Este impuesto, cuya sistemática se aprecia como muy distante de las normas de idoneidad tributaria, se considera preciso reformarlo. Sin embargo, se admite que su reforma supondría, en todo caso, la introducción de aquellas "soluciones de coyuntura" para estimular el ahorro y alcanzar objetivos de interés general. No se desecha, sin embargo, la necesidad de analizar las cuestiones esenciales de este impuesto con el fin de establecer un "sistema orgánico", que aboque en un verdadero impuesto sobre la renta, cualificado por su elasticidad y adecuación a un verdadero sistema tributario. Realmente, se propone una reforma gradual o por etapas. No puede discutirse sobre la periodicidad de la reforma, aunque sí cabe el analizar las causas que influyen en la posición del Impuesto sobre la Renta y que, sucintamente, se pueden glosar en un doble terreno: por parte de la Administración y por parte del contribuyente. Las facilidades recaudatorias ofrecidas por determinados impuestos que exigen poca participación de la Administración repercuten en la pasividad para reformar aquellas figuras tributarias que conducirían a una mayor equidad por medio de una más difícil y preocupada reforma en la gestión y administración del impuesto. Esta es una realidad generalizada en todo el sistema impositivo desde la Ley de 1940. Por parte del contribuyente se manifiesta una reacción lógica contra toda intromisión administrativa y cualquier elevación de su presión fiscal individual. El respeto al "statu quo" tributario del contribuyente español es una de las principales características beligerantes de una reforma a fondo del conjunto de impuestos y, en particular, de los de naturaleza progresiva. Puede decirse que el contribuyente español ha estado protegido y defendido de la progresividad tributaria.

5. *Imposición sobre el Consumo*, que se considera se aplica siguiendo el sistema de gravar "el producto una sola vez en distintos estadios del recorrido, según ha parecido como más conveniente para la comodidad de la Hacienda y del contribuyente". Lógicamente, por ser tradicional, el ministro de Hacienda realiza una loa de la forma de aplicación de la Imposición sobre el Consumo, calificándose como "régimen eficaz y sencillo", pues funciona "con eficacia y con un coste mínimo para la Administración y cuantas modificaciones se hagan o se quieran hacer, más fáciles de acometer que en los impuestos directos, tendrán también que ser meditadas, sin perder de vista su indudable eficacia fiscal, que da lugar a su establecimiento en todos los países sin excepción".

Las persepectivas que ofrece esta consideración a la Imposición sobre el Consumo no son nada halagüeñas. Si se complementa la inexistencia de una imposición progresiva, con la regresividad derivada de la Imposición sobre el Consumo, puede hacerse una valoración adecuada de la falta de equidad del sistema tributario.

A pesar de la aparente lógica de la contraposición entre la falta de progresividad y el predominio de impuestos regresivos, se admite "que la proporción entre nuestros impuestos sobre la renta y sobre el consumo en nuestro Presupuesto de Ingresos es correcta, aguanta la comparación con los demás países y, en casi todos los casos, con el resultado a nuestro favor, si se entiende como favorable que la tributación sobre el consumo sea más pequeña que la obtenida con el conjunto de impuestos sobre las rentas". La idónea participación de la Imposición sobre el Consumo en el volumen de ingresos se justifica por: 1) Incremento en el rendimiento de los Impuestos sobre la Renta, y 2) Disminución de los Impuestos sobre el Consumo (62). Estas dos características, que se contrastan en un plano irrelevante y de eficacia dudosa con los ingresos obtenidos por estos conceptos en algunos países, permiten valorar a la tributación sobre el consu-

(62) Realmente, se hace una defensa acérrima de la imposición sobre el consumo por el Ministro de Hacienda. "No cabe, por tanto, hablar de un gravamen desconsiderado del consumo, ya que las cifras demuestran que no es así. Y es más, si observamos los impuestos sobre el consumo existentes antes del año 1940 en España y los comparamos con los actuales, en número y en importancia recaudatoria, veremos que, como regla general, se gravaban antes más los artículos perentorios que en la actualidad, de donde debe deducirse un corrimiento relativo de la tributación del consumo hacia productos de menor necesidad, y, por tanto, hacia contribuyentes mejor acomodados. En la actual estructuración de nuestra imposición sobre el consumo existen, como es lógico, impuestos sobre artículos corrientes, ya que si el

mo en España como benévola y adecuada a las exigencias impuestas por las necesidades del sistema (63), ya que "la verdadera manera de enunciar una política de justicia fiscal no consiste en hablar de impuestos de una u otra clase, sino en referirse al gravamen total que por toda clase de impuestos inciden sobre la renta de cada contribuyente e intentan conseguir que la cifra pagada por cada uno, por toda clase de impuestos, se llamen sobre la renta, sobre el consumo o como sea, estén en relación con su real capacidad tributaria". Se niega, pues, el interés por toda discriminación de tipo cualitativo. Desde una perspectiva científica, este tipo de consideraciones supone una negación de la importancia a conceder a las diferentes formas de obtener ingresos; en último extremo, se erige en una negación científica. ¿Cómo puede equipararse la imposición sobre la renta y sobre el consumo, por ejemplo?, ¿o es que no se admite que los efectos de los impuestos son diferentes según cual sea la figura impositiva? Cualquiera que sean los principios en que se pueda apoyar esta afirmación, no puede admitirse, por lo menos, el desconocimiento de la existencia de criterios de equidad, frente a los que determinados impuestos son beligerantes. Sin embargo, sí es admisible si se tiene en cuenta que se declara la dificultad y, por tanto, la incapacidad de alcanzar determinados objetivos, como son la elasticidad, equidad y neutralidad, a los que se considera fáciles de enunciar, pero no tanto desde el punto de vista de su consecución práctica. Los obstáculos que se oponen a estos objetivos, según el parecer del Ministro de Hacienda, se condensan en los siguientes aspectos:

— *La elasticidad* exigiría una gran flexibilidad en la modificación de las leyes fiscales, que no se puede alcanzar en la práctica, ya que se requiere un cierto tiempo, realidad beligerante, en la mayoría de los casos, con la urgencia que requiere la solución de determinados problemas económicos. Esto por lo que se refiere a la Administración. Pero se alega, por el lado del contribuyente, que al aceptar esta facultad el Ministro de Hacienda sometería al contribuyente a un estado de inquietud, al desconocer éste sus obligaciones fiscales a corto plazo. Este mismo inconveniente se atribuye a la cuestión relativa al intervencionismo fiscal proyectado hacia

tributo se limitara a los de lujo, su rendimiento sería flojo; pero, en general, se ha procurado hacer, y se ha conseguido una discriminación que se deduce de la simple consideración de los conceptos gravados y de los tipos que se aplican, en la que no me voy a detener mucho por falta de tiempo".

(63) Para un análisis más detallado, vid. el Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes en 1953.

el estímulo o control del desarrollo de ciertas actividades económicas a través del instrumento impositivo (64). Hay que señalar que la elasticidad de un sistema tributario no puede considerarse como una elasticidad legal de las normas fiscales, sino que este concepto tiene plena sustantividad científica. La flexibilidad se enfoca como una cualidad, parcial o de conjunto, de los impuestos para acomodarse a las variaciones de los rendimientos y está condicionada por: 1) La estructura orgánica de cada impuesto en particular y del cuadro tributario en general, y 2) Por la capacidad de la administración para flexibilizar el procedimiento de adecuación de las bases reales a las bases fiscales. Una interrogante inútil sería la planteada en términos de la posibilidad de que el requisito de la flexibilidad estuviese condicionado a lo que se ha llamado por algunos "twist legislativo" de los principios y normas fiscales.

— *Equidad* en la forma de exigencia del impuesto. El principal inconveniente de proyectar, efectivamente, el sistema impositivo a las exigencias de la equidad se resume en la dificultad de apreciar la presión fiscal efectiva de cada contribuyente. Independientemente de este aspecto, se pone de manifiesto, como anteriormente se ha señalado, una especial preferencia por las desgravaciones y exenciones que operan en el Impuesto sobre la Renta que por cambios en la presión fiscal individual, pues, una vez más, las razones de índole administrativa condicionan las reformas a introducir: se prefiere la comodidad en la obtención de ingresos, incluso a la equidad.

La problemática en que se sitúa la consideración de la equidad del sistema tributario es, también, inadmisibles. El desconocimiento de la presión fiscal efectiva no puede ser un obstáculo. El que el conjunto de impuestos españoles no es equitativo con la estructura vigente, al menos en este año, se deduce, lógicamente, de las virtudes cualitativas, generalmente admitidas, de las formas tributarias predominantes. La facilidad recaudatoria de determinados impuestos se nutre, esencialmente, a costa de su

(64) Puerilmente se fundamenta la no conveniencia de la utilización del impuesto como medio de encauzamiento de la actividad privada por la posibilidad de producir "un movimiento de opinión que llegue a hacer creer a muchos que la solución de sus problemas económicos o financieros dependen de la Hacienda, en cuyas manos está el mejorar las condiciones de sus rendimientos a través del trato fiscal que se le dé. No hace falta recalcar los inconvenientes que esto tiene". Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes en 1953.

equidad. Y esto es, realmente, lo que, como sin temor se reconoce, predomina en el caso español.

— *Efectos económicos de los impuestos.* En cuanto a los efectos de la imposición, se alega la no aportación por la Ciencia de la Hacienda de “reglas oportunas y acertadas”.

Del análisis del enfoque que se da a estos problemas podría intuirse que se adopta una postura derrotista, en aras de la ya tan manoseada utilización de instrumentos sencillos y hartamente fructíferos desde una perspectiva recaudatoria. Sin embargo, el Ministro de Hacienda, optimistamente, colabora en la reconversión de la opinión que podría formarse sobre este tema, cuando mantiene que “de lo dicho no debe inferirse que vayamos a tomar la cómoda postura de no hacer nada”. La política tributaria que se define en este año, partiendo de la hipótesis de que el sistema impositivo adolece de defectos que pueden subsanarse sin grandes inconvenientes, radica en caminar hacia una reforma, no total ni inmediata, sino a través de modificaciones sucesivas conducentes a establecer un verdadero sistema tributario. Las principales reformas parciales que se anuncian en este año, y que se consideran como las más imperiosas, son las relativas a la Contribución sobre la Renta y modificación del gravamen sobre utilidades de la riqueza mobiliaria, no excluyéndose la posibilidad de establecer otras variaciones, siempre guiadas por la idea de abstraerse de “ensayos peligrosos que pudieran colocar a la Hacienda en una situación difícil”. Es este peligro el que se alega para no realizar reformas, concesiones y desgravaciones. El logro de la nivelación presupuestaria, sueño dorado de la Hacienda Española, constituye motivo suficiente para permitir un nuevo respiro y examinar la reforma del sistema impositivo en su conjunto con cierto detenimiento (65), manteniéndose como una mera aspiración, como ya es tradicional.

El año 1953 se cierra, rutinariamente, con un somero análisis de lo que es el sistema tributario español, de los problemas que le aquejan y, como motivo para no hacer nada, de las dificultades que se conjugan en su anhelada reforma.

Este año ofrece un superávit presupuestario de 1.937,3 millones de pesetas, según los datos facilitados por la Intervención General de la Ad-

(65) “Aspiramos —dice el Ministro— a transformar nuestro sistema fiscal, para encajarlo en líneas más modernas que las actuales, convirtiéndolo así en instrumento más eficaz para que colabore a la realización de los dos fines fundamentales de la política económica, a saber: mayor renta nacional y su reparto justo.”

ministración del Estado (ingresos, 25.870,6 millones y pagos, 23.933,2 millones). La Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda ofrece un superávit de 1.907 millones de pesetas. El crecimiento monetario de los ingresos es del 12,01 por 100 y el de los pagos del 5,78 por 100. Este crecimiento de los ingresos es inferior al logrado en el año anterior (22,09 por 100), al igual que el de los pagos (11,72 por 100). Con esta perspectiva se inicia el año 1954, año de la reforma de la Contribución General sobre la Renta, que hace pensar en la posibilidad de que la Hacienda española dé un paso hacia adelante.

REFORMA DE LA CONTRIBUCION SOBRE LA RENTA

El anuncio de la reforma de la Contribución sobre la Renta en 1953 prelude, teóricamente, la apertura definitiva de la imposición española hacia el campo de la personalización tributaria. Las dificultades que han de vencerse para modificar esta forma de imposición se reflejan en el lapso de tiempo que transcurre hasta que se adopta una decisión de esta naturaleza. En la exposición que se contiene en el proyecto de reforma (66), se resalta la importancia que desempeñan los impuestos personales, por ser los que “exigen más cuidadoso desarrollo, tanto por constituir la pieza fundamental y más perfecta de todos los sistemas tributarios como por ser los de más difícil arraigo, al tener que crear, paralelamente, un clima propicio en el cuerpo del contribuyente. Por otra parte, si el tributo personal no alcanzase la indispensable generalización, al menos entre quienes ofrecen los más altos niveles de renta y, por tanto, una mayor capacidad contributiva, podría afirmarse que todas las ventajas y metas de justicia distributiva que la teoría asigna a tal clase de gravámenes, no sólo no existirían, sino que sus efectos serían negativos en todos los órganos de la comunidad nacional. Por ello, la Contribución General sobre la Renta española exige periódicamente una revisión de sus preceptos reguladores, y por ello se ha de tender a su consolidación en nuestro sistema y a su aproximación reguladora a cuanto caracteriza e integra un ortodoxo concepto de la imposición personal”.

Parece jocoso el que se reconozca que la Contribución General sobre la Renta exija una revisión periódica de sus preceptos reguladores, cuando

(66) “Boletín de Cortes”, de 21 de octubre de 1954, y 15 de diciembre de 1954. páginas 9284 y 9493 y ss., respectivamente.

tan claramente se pone de manifiesto la aversión del legislador para afrontar los problemas de esta naturaleza. Lo cierto es que, en 1954, se aborda la modificación de la Contribución sobre la Renta, lo que exige el comprobar los principios y criterios que la orientan, para poder determinar, posteriormente, en qué medida se ajusta la estructura de este impuesto a las exigencias socio-económicas impuestas exógenamente al mismo. La reforma intenta abarcar: 1) Modificación sustancial de las directrices de la Contribución; 2) Personalizar más el impuesto, y 3) Alcanzar una mayor generalidad en su aplicación (67). Estos eran los criterios prioritarios que se perseguían. Sería interesante analizar las discusiones y enmiendas propuestas en la Comisión de Presupuestos de las Cortes, pero escapan a la intención de este trabajo (68). Realmente, la reforma estaba hecha y lo que más interesa será comprobar el grado en que la misma responde, en la práctica, al papel que se le asigna, una vez estructurada la Contribución, en el conjunto del sistema impositivo, como se hará en otro lugar de este trabajo.

El ministro de Hacienda, en su intervención en las Cortes el 15 de diciembre de 1954 (69), manifiesta que la Contribución sobre la Renta, aunque regulada con una perfección técnica notable, no era adecuada para la realidad económica española. Esta inadecuación se debe a su: a) Poca difusión y arraigo, y b) Escasa generalidad del impuesto. El objeto de la reforma, desde el ángulo estrictamente fiscal, se valora como difícil de predecir, aunque se estima que contribuirá a servir mejor a la equidad y generalidad del mismo. Espontáneamente se considera a la Contribución General sobre la Renta como el impuesto clave del sistema tributario español. El aspecto que queda como interrogante sin respuesta, por ahora,

(67) La generalización del impuesto, que se habrá de considerar posteriormente desde el punto de vista de su vigencia, se pretende conseguir a través de: "a) Reducción importante de la escala de tipos de gravamen en las rentas comprendidas dentro del primer millón, al mismo tiempo que se ha fijado cierto rigor técnico, b) Restablecimiento de los signos externos de renta gastada para la estimación de la base impositiva; c) Implantación de la obligación de declarar en función de la imputación de ciertos índices de renta gastada u obtenida a presuntos contribuyentes; d) Ampliación de las facultades de los jurados en corrección de posibles negligencias por parte de los contribuyentes, y e) Reforzamiento del régimen de penalidades en cuanto a las infracciones que no sean de mera ignorancia o errónea interpretación de las disposiciones reguladoras".

(68) Vid. cita (66).

(69) Vid. "Boletín de Cortes", del 15 de diciembre de 1954, pág. 9493 y ss., número 486.

es el juego efectivo del impuesto. ¿Se había conseguido un paso hacia adelante en el perfeccionamiento del sistema tributario? Es preciso atender a las cifras de recaudación para poder valorar la sustantividad de la Contribución sobre la Renta en el total de ingresos impositivos, así como sus efectos económicos y sociales. Lo importante es, como se decía anteriormente, que la reforma estaba realizada. En 1954 se modifica también el gravamen sobre utilidades de la riqueza mobiliaria, tal como se anuncia en 1953. La promesa estaba cumplida, aunque su importancia se ve eclipsada por la adquirida por la Contribución sobre la Renta. Incluso el superávit presupuestario que se anuncia en este año se considera presagio de que la Hacienda española caminaría en el futuro por la senda del equilibrio y de la equidad.

En este año aparece una corriente de pensamiento expuesta principalmente por un grupo de economistas y otros intelectuales que, preocupados por estas cuestiones, tantean los principales problemas planteados por la estructura impositiva española. Como manifestación de esta inquietud, se recoge la opinión de éstos reflejada en algunos trabajos seleccionados.

“RENTA NACIONAL Y POLITICA FISCAL”

“Dado que ninguna otra parcela de la política económica ocupa esta posición central de la política fiscal, se desprende que en todo Estado moderno, preocupado por tener una adecuada política de producción y distribución, se ha de tratar con un cuidado mayor a esta política que a cualquier otra.”

(Arriba, Juan Velarde. 24 de diciembre de 1953.)

“POSTULADOS BASICOS DE UN SISTEMA TRIBUTARIO”

“El sistema fiscal ha de operar, en primer lugar, procurando elevar la renta nacional, concediendo prioridad a la inversión pública sobre el estímulo a la inversión privada y fomentando ésta.”

“El sistema tributario debe procurar, tanto como sea posible, aminorar las diferencias de renta, defendiendo a todo trance la progresividad impositiva.”

“El sistema tributario no puede olvidar la realidad nacional en la que opera.”

“Los principios anteriores exigen, por supuesto, el interno convencimiento de la autoridad fiscal en la eficacia del sistema

tributario como medio de aumentar la renta y mejorar la distribución. Y antes que nada, el convencimiento en la justicia de estos postulados.”

(*Arriba*. Fernando García Martín. 15 de enero de 1954.)

“EL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL”

“Bastantes de nuestros impuestos han cumplido cien años, otros han pasado los cincuenta. Creo que a su edad bien merece la pena que escriban sus memorias. Por desgracia, la pereza y las ocupaciones de nuestros hacendistas no han permitido que nuestros impuestos les cuenten su tranquila —en casos azarosa— vida como vegetantes del sistema tributario.”

“Todo pasa; sólo nuestro sistema tributario permanece. Y resiste nada menos que con su total anacronismo en cuanto al gravamen real y no personal de las rentas. Con su índole totalmente regresiva: por la preponderancia de los impuestos indirectos (61,4 por 100 del total de ingresos en el ejercicio de 1952); por lo raquítico de nuestra contribución personal sobre la renta: 354 millones de pesetas, frente a los 3.021 millones recaudados solamente por uno de los libros —el primero— de la Contribución de Usos y Consumos, ejercicio de 1952; por la evasión de la imposición directa, reconocida incluso por el propio fisco a través de la inexactitud de las bases de comprobación (Rústica, Utilidades, Tarifa III, por ejemplo); por el refuerzo que la imposición local introduce al recaer principalmente sobre el consumo, por la ausencia de mínimos exentos que revistan un carácter real y no sean cifras ridículas carentes de toda aplicación efectiva; por la traslación, en fin, de la imposición directa asegurada, cuando el mercado de salida tiene carácter monopolístico, del que nuestra Hacienda prescinde, al igual que toda la Administración económica española.”

“Pero es el caso que procurar una más justa distribución de la renta y desarrollar “al mismo tiempo” nuestra producción son hoy objetivos del Estado Español. Nuestro sistema tributario se opone claramente al primero de tales principios, dada su regresividad, y en buena parte el segundo, dada su complejidad y poca flexibilidad. Estos principios exigen un nuevo sistema tributario.”

“Por ello creo importante festejar este centenario largo de nuestro sistema fiscal, con el banquete de una reforma tributaria. Para pedir a la hora de los discursos la jubilación definitiva de alguno de nuestros impuestos, fijándonos en otros que quizá por la hora en que nacieron se les ha creído enemigos de nuestra Revolución nacional, cuando, en realidad, constituyen el medio

más eficaz para la definitiva instauración de sus principios. Y así, la imposición personal sobre la renta comenzaría por ser el cimiento del nuevo edificio impositivo que ha de albergarnos en el futuro.”

(*Arriba*. Enrique Fuentes Quintana. 19 de enero de 1954.)

“ALGUNAS OBSERVACIONES SOBRE NUESTRO SISTEMA TRIBUTARIO”

“Nuestro sistema de impuestos, que goza, sin modificaciones esenciales, de medio siglo de existencia, está orientado mucho más por consideraciones de comodidad en la recaudación que por motivaciones de justicia o equidad. Así, más de la mitad del mismo está basado en impuestos indirectos, que si bien son de fácil cobranza, puesto que el sujeto de la imposición no coincide con el realmente gravado, carecen, por esta misma causa, de sentido social. Pero de la otra mitad de los ingresos, el 35 por 100 total se recauda por impuestos sobre el producto, es decir, sin consideración alguna a la real capacidad económica del sujeto gravado. Estas proporciones han empeorado socialmente con los años, ya que, por ejemplo, en 1935 los impuestos indirectos suponían el 43 por 100 de los ingresos, frente al 33 de los directos.”

“La regresividad se ha acentuado al disminuir, debido a la desvalorización monetaria, los mínimos exentos; así la exención que existía de los sueldos inferiores a 1.500 pesetas anuales en la tarifa primera de Utilidades se ha reducido —a pesar de estar hoy el límite en 6.000 pesetas— a 800 pesetas de las de 1935. Al lado de esto, la contribución personal sobre la renta recauda unos 400 millones de pesetas, menos del 2 por 100 del presupuesto y menos de la veinteva parte de lo que se obtiene por impuestos sobre el consumo.”

(*Arriba*. Alfredo Cerrolaza. 3 de abril de 1954.)

“LA REFORMA TRIBUTARIA QUE NADIE PROPONE”

“Opinamos que la reforma tributaria ha de llevarse a cabo en la conciencia de los hombres y en los procedimientos de recaudación de los tributos. Son los hombres los que han de ser reformados en sus conductas y en sus caducos criterios. Son los trámites en las exacciones los que deben ser reformados en su multiplicidad documental y en la disparidad y petrificación de

las valoraciones de sus imponibles. Y en este sentido hablamos de una reforma tributaria que nadie propone.

El contribuyente también necesita reforma. Pero como no sabemos quién inició la actual enconada lucha Fisco-contribuyente o, mejor, quién dio la primera presuntuosa justificación de su actual respectiva postura, creemos debe ser el Estado quien dé el primer paso de arrepentimiento. Y la enmienda no ha de tener lugar por el fácil camino de la amnistía, de los perdones, de las desgravaciones o de las exenciones fiscales. El Estado ha de estar convencido de que lleva adelante una empresa justa, pero en este mismo convencimiento ha de ser inflexible. Por ello, él y los administrados han de ser esclavos de la ley, sin contemporalizaciones, que desembocan en irremediables desigualdades. Esto es, ha de poseer en sus manos todos los datos con trascendencia tributaria y ha de exigir el cumplimiento de la ley tributaria sin excepciones personales ni objetivas. Aún más: creemos deben desaparecer la mayoría de las exceptuaciones tributarias y compensar tales ventajas fiscales con subsidios, primas y demás aportaciones estatales. Podrá, y tal vez deberá, prescindirse de sanciones, pero nadie habrá de escapar al impuesto. Existe una obligación de aportar recursos al Estado que ni el tiempo debiera borrar. Y el mejor modo de invitar al contribuyente a que cumpla sus obligaciones es asegurarle de que todos, absolutamente todos, serán igualmente tratados. Además, el día que todos tengan la convicción de que sus bases tributarias son o pueden ser íntegramente conocidas por el Estado, no existirá el defraudador, podrán reducirse las tarifas impositivas y la aplicación de los gravámenes no suscitará repulsa ni inquietudes."

(Arriba, César Albiñana García-Quintana. 14 de febrero de 1954.)

"LARRAZ Y LA REFORMA TRIBUTARIA DE 1940"

"Chapuzas ha habido muchas, pero obras de cimentación y acabado sólo dos: la de 1845, que la Historia ha atribuido a Alejandro Mon (con discutible justicia), y la de comienzos de siglo, que Villaverde simboliza.

A estas dos grandes reformas, en las que las circunstancias interpretaron tan amplio papel, habría de añadirse otra que no vacilaría en calificar de fracasada porque el adjetivo le hace cobrar el singular relieve de sernos una lección útil, de conveniente repaso, para acercarse al sistema fiscal español, con sano criterio de desinterés particular, intentando servir al interés público.

Esta reforma fracasada de la que hablo es la que proyectó en

nuestra Hacienda José Calvo Sotelo en 1926. Su intento de personalizar nuestro sistema fiscal dotándolo de progresividad, suprimiendo sus incoherencias y contradicciones internas, revistiendo de rigor y comprensión al nudo de la obligación tributaria, es el que define y singulariza la obra fiscal de Calvo Sotelo. El tiempo, cuyo crédito es, a la vez, el más urgente y cuantioso para un ministro de Hacienda, le impuso el dejar más bien inquietudes y experiencias que una auténtica reforma fiscal.

Tengo para mí, sin embargo, que esas preocupaciones y desengaños son para nuestro día fiscal más importantes que cualquier reforma tributaria anterior. A los nombres de Mon y Villaverde habría que añadir el de Calvo Sotelo.

Suma curiosa, porque el tercer sumando es cantidad heterogénea y la suma se hace, por tanto, imposible. En efecto: si la esencia de nuestro sistema tributario en cuanto a imposición directa viene dada por la utilización del sistema real y objetivo, ¿cómo personalizarlo y dotarle de la debida progresividad? O el sistema es real o personal; dilema durísimo para cualquier intento que, apoyado en el tributario ejemplo universal y en los sanos principios de la ciencia financiera, intente basar la imposición española sobre una contribución personal, sin dejar de satisfacer por impuestos la cuantía que las necesidades públicas diariamente reclaman.

Ante este problema urge la ponderación y la calma. La meta está muy lejos (la imposición personal) y es preciso dividir en etapas el recorrido. Pero entiéndase bien: en etapas para llegar a la meta, no en falsas pistas, caminos de falsos intereses públicos. Y vía que conduce al objetivo final es aquella cuyo tránsito suponga la personalización y la progresividad del sistema impositivo."

"Este problema, arrastrado desde 1900 por nuestro sistema fiscal, agudizado ya en 1926, estalló abiertamente en 1940."

"Con acierto ha afirmado Albiñana que la ley de 1940 supuso "la implantación de un sistema tributario"; se recogían, en efecto, con sistema y orden, las figuras tradicionales, se intentaba vigorizar la contribución personal sobre la renta, aceptándose la imposición sobre el consumo en unas circunstancias en que los precios amenazaban inflación y en que el ahorro real de recursos era imprescindible."

"Aquí la cuestión se limita y el problema aparece puramente técnico."

"Este es nuestro caso: ¿quién puede negar "abiertamente" como objetivo socialmente sano el aumento de la presión tributaria sobre la imposición directa que tienda a evitar la regresividad tributaria? ¿Quién puede oponerse a una utilización del sistema personal en la distribución de los impuestos? La discusión tiene,

pues, que versar sobre los medios técnicos más eficaces para un fin que es indiscutible. Pero ¡cuidado!, porque la habilidad suele revestir de medio técnico lo que es finalidad política.”

“Por eso la defensa de la Contribución personal sobre la renta y la revisión de las bases tributarias de la imposición directa responden a un recto criterio: son medios eficaces para llegar al fin elegido.”

“Por curiosa paradoja, todas estas corrientes actuales arrancan de la misma fuente: la ley de 16 de diciembre de 1940.

Dos objetivos concretos consagró la ley: el aumento de la presión tributaria —a corto plazo elevando tipos impositivos— sobre la imposición tradicional y la creación de los impuestos de consumo; no se equivocaba a este respecto L. de Usera al juzgar la reforma: “Y, sobre todo, irrumpe en la tributación indirecta... llamada a ser uno de los sostenes más firmes del presupuesto español.”

“El primer éxito alcanzado merece más detenida consideración. Elevar los tipos impositivos en la tributación de producto es un medio socorrido de aumentar la recaudación a corto plazo —¡y con este sólo objetivo se aceptó en la ley de 1940!—, del que debe huirse porque es el procedimiento más eficaz para destruir un sistema tributario que tanto cuesta levantar. La existencia de tipos impositivos superiores al que en puridad se debería aplicar, si se conociese con exactitud la base del impuesto, crea un círculo vicioso de devastadores efectos: la Administración huye de precisar las auténticas rentas, ya que entonces se aplicarían grandes alícuotas a fuertes bases y el impuesto sería intolerable; total: una aplicación aleatoria del criterio de la inspección resuelve en incertidumbre anual la obligación tributaria.”

“Esta ha sido, desgraciadamente, la lección mal aprendida por la que discurren las reformas posteriores a la de 1940 —en especial la de 31 de diciembre de 1946—; terrible lección, porque el perjuicio que ha causado a nuestro futuro fiscal ha sido considerable. Si no se huye de la revisión de tipos impositivos y se va a la revisión de bases, como la ley de 1940 quería, aunque a corto plazo no pudiera, el progreso fiscal es imposible.”

“Quedan los otros medios empleados en la ley, en especial el reforzamiento de la contribución personal sobre la renta. De 80 millones de pesetas en 1942 ha pasado a 354 en 1952, elevación pequeña que recaba “el cumplimiento de la ley”, pero que exige la revisión del sistema de inspección.

Creo que a este respecto es interesante “una sinceridad tributaria de los elegidos”, que Albiñana ha planteado como necesaria; pero la experiencia española exige además obrar con otros medios. El contribuyente español no es sensible a la contricción

perfecta y necesita, desgraciadamente, para tributar —siquiera por atrición— de un infierno fiscal, que el sistema de inspección debe crear para mantener en vigilancia su tentada alma, tan propicia al pecado de la defraudación. La experiencia de 1926 es aleccionadora. Y la posterior, de 1940 a 1952, concluyente. No hay que variar la ley. Hay que hallar el medio técnicamente eficaz para que la contribución personal ocupe el lugar que merece en nuestro sistema tributario.

Las aguas fiscales quizá estén hoy fuera del cauce marcado por la ley de 16 de diciembre de 1940, en parte quizá porque en determinados trechos haya escapes: ya defectos iniciales de construcción, ya abiertos por la impetuosa corriente de la vida fiscal. Tarea modesta e importante a la vez la de nuestra actualidad fiscal: remendar los escapes. Tanto da: cumplir el espíritu de la ley de 1940 reforzando los medios técnicos empleados a tal fin, reforzando los ineficaces y, sobre todo, huyendo decididamente en las falsas reformas que operan con cantidades pequeñas de nuestro cuadro impositivo, pero que pretenden destruir las piezas vitales de nuestro futuro fiscal."

(*Arriba*. Enrique Fuentes Quitana. 2 de marzo de 1954.)

En este sentido, algunos economistas claman por una urgente reforma fiscal. Especial referencia se hace a la problemática planteada por la Contribución General sobre la Renta, como se puede comprobar analizando los escritos de este período.

"LA CONTRIBUCION GENERAL SOBRE LA RENTA EN EL SISTEMA FISCAL ESPAÑOL"

"Esta evolución (del impuesto sobre la Renta) corre paralela —y modesta— frente a la espectacular —y tumultuosa— de la imposición sobre el consumo. Desde 1940, sus rendimientos han convertido a ésta en centro y base de nuestro sistema tributario. Sabido es el carácter regresivo de tales impuestos. El gasto no es índice completo de la renta, y ello hace que los impuestos que lo gravan recaigan en su mayoría sobre clases, si no modestas, sí medias, que soportan con su menor bienestar los gastos del Estado.

Esta doble evolución otorga especial relieve al primero de dichos impuestos, es decir, a la contribución general sobre la renta, al constituir este impuesto el único medio eficaz para compensar el injusto gravamen del gasto. Porque si hay algo indu-

dable es que la "capacidad contributiva" está constituida por la renta, y un sistema que admita el gasto como impuesto-eje ha de compensar tal situación con el gravamen progresivo de las super-rentas

Hoy, que ha vuelto la contribución sobre la renta a las candelillas de la actualidad fiscal por obra del proyecto de ley sobre su reforma, consideraba importante centrar su papel, que no puede ser otro que el de protagonista, si al propio tiempo se consideran las directrices político-sociales del Régimen.

La situación del mercado de capitales constituye la esencial motivación de la reforma. Fomentar la investigación, su objetivo. La desgravación de las altas rentas, su medio."

"El fruto que de la reforma cabe esperar es, pues, claro en lo que a recaudación se refiere: la disminución de ingresos por el impuesto sobre la renta. En cuanto al esperado efecto sobre la inversión, admitamos que ocurra, aunque la experiencia española al respecto no sea prometedora en el sentido querido por el legislador. Quedaría así claro que el aumento de inversión se pagaría con menor tributo por renta.

Esto supone reconocer, en primer término, que estos medios, a los que el Estado tan generosamente renuncia en beneficio de un grupo de ciudadanos privilegiados, los invertirán más provechosamente que aquél —afirmación por demás discutible—; en segundo lugar, que esta capitalización que tan cómodamente se les ofrece merece pagar el precio carísimo, que es no sólo el de la virtual supresión del tributo, sino el de sobrecargar otros impuestos, que con probabilidad se soportarán por los recargados hombros de los menos pudientes. ¿No parece este precio elevado? ¿No será vender —cual nuevo Esaú— la primogenitura de nuestra contribución sobre la renta por el plato de lentejas de unas aventuradas inversiones?"

"En todo caso —aún admitiendo el esperado efecto sobre la inversión— es preciso considerar el desastroso efecto que sobre el bienestar individual causa la diferenciación impositiva, porque el bienestar particular no depende sólo de la renta percibida por cada ciudadano, sino de la que poseen los demás. Y, a este respecto, la minoración de la imposición sobre la renta no cabe duda que contribuirá a gravar el bienestar económico de la gran masa de población española que goza de modestas rentas."

(Arriba. Enrique Fuentes Quintana. 21 de junio de 1953.)

“PERSPECTIVAS DE LA CONTRIBUCION GENERAL SOBRE LA RENTA”

Por estas fechas, se realiza por el profesor Fuentes Quintana un resumen de las conclusiones que sobre esta materia se alcanzan, con el fin de adquirir una idea clara del sentido de la reforma de la Contribución sobre la Renta. Posteriormente, analiza la función económica y técnica de la reforma.

Las principales conclusiones a que llega el profesor Fuentes Quintana son las siguientes:

“1) Carácter apersonal de nuestra imposición. El sistema real del gravamen de las rentas es el que rige los destinos de nuestra imposición directa. Este, por su propia naturaleza, no puede tomar en consideración la situación personal del contribuyente.

2) El difícil conocimiento de las bases y el propio carácter del sistema real impiden la progresividad impositiva.

3) Este defecto ha pesado, históricamente, en nuestro sistema, especialmente en la pretendida reforma de 1926.

4) El impuesto sobre rentas y ganancias elaborado por Calvo Sotelo en tal año pretendía la personalización para dotar de progresividad a nuestros impuestos.

5) La Comisión nombrada en 1-IV-1927, para dictaminar el proyecto aceptó las líneas directrices de la reforma, proponiendo un sistema gradual para la instauración del tributo.

6) En 1932 se dicta la ley, recogiendo las sugerencias de la Comisión de 1927.

7) La Contribución sobre la renta no es en manera alguna un impuesto que grave definitivamente las super-rentas: es el impuesto clave de nuestro futuro tributario.

8) Esta tendencia, claramente manifiesta en 1926 y en 1932, se reafirma en 1940, si bien el sistema comprobatorio no consigue éxito total.

9) La elevación de los tipos impositivos y el sistema de comprobación administrativa llevan al fraude enorme actual en el tributo.

10) Ante tal situación se plantea la reforma y refundición en texto único de las disposiciones que regulan la obligación personal de contribuir en España el 4 de mayo de 1953.

Doble objetivo de la reforma: de un lado, el económico; de otro, el técnico de depuración y mejora exacción tributaria:

A) El objetivo económico se cuenta en el aumento de la inversión española, obstaculizada, al parecer, por la existencia del tributo.

B) El objetivo técnico en la refundición de textos y corrección de determinados extremos, tales como mínimos exentos, normas de comprobación, etc.

11) Consecuencia de la doble posición del proyecto de reforma son: el artículo octavo, apartado d), e), f), el artículo 20, elevación del mínimo exento; el artículo 21, deducciones de la cuota.

"La finalidad económica del proyecto reside en incitar a la inversión particular en valores para colaborar así "a los procesos de industrialización del país."

"A esta limitación inicial se añade la de operar del "lado monetario y no del real de la inversión." Un principio esencial de la ordenación de la inversión exige no llevarlos más allá del límite de los recursos físicos disponibles."

"En este error incurre el proyecto de reforma, ya que pretende librar recursos monetarios de la imposición para desarrollar los procesos productivos reales sin darse cuenta de la limitación de nuestros recursos físicos de mercancías de capital."

"Al lado de esta afirmación ha de considerarse el carácter progresivo de tal impuesto, y que el bienestar colectivo depende no sólo de la renta gozada particularmente por los individuos, sino de la que gozan los demás; en este sentido, ¿no agravará el bienestar total la exención impositiva sobre las altas rentas?; de otra parte, ¿no es pobre la experiencia española sobre el éxito concedido a desgravaciones?

Estas limitaciones abren el camino hacia otros impuestos más aptos para tal tarea: los que recaen sobre el producto y la Tarifa III de Utilidades. Pero esto es otra cuestión."

"La existencia de un doble sistema impositivo: el personal sobre la renta y el real de producto, plantea conflictos importantes; el impuesto sobre la renta, por la elevación de tarifas, se ha convertido en principal por la cuantía de su pago, aunque siga siendo complementario por su naturaleza. Tal confluencia impositiva se ha intentado resolver por el sistema de deducciones, sobre el que convendría volver para aclarar algunos problemas técnicos de relieve. El proyecto no plantea al respecto revisión alguna."

"El emplazamiento tributario de los comerciantes individuales, ¿no exige revisión, siquiera sea por atildamiento legislativo? Nada dice el proyecto al respecto."

(Arriba. Enrique Fuentes Quintana. 25 de marzo de 1954.)

“EN TORNO A LA CONTRIBUCION GENERAL SOBRE LA RENTA”

“En efecto, creemos que so pretexto de un estímulo al ahorro no se puede abandonar un tributo que es meta en los sistemas fiscales de los países civilizados. No es admisible que un grupo de ciudadanos económicamente privilegiados por herencia o por laudables condiciones personales, sean fiscalmente privilegiados ante problemáticas ventajas para la capitalización nacional. No es tampoco admisible que ese grupo sólo por tales incentivos actúe con civismo, con patriotismo. No se le puede hacer la ofensa de pensar resta capitales a España por una alícuota tributaria que de las rentas obtenidas se le detrae... Bastarán estos testimonios para que afirmemos que la contribución general sobre la renta no debe desaparecer, ni tampoco ser de tal modo mutilada que equivalga a su supresión. La Contribución española sobre la renta tiene su campo de actuación en los expresados sentidos. Por ello debe subsistir.”

(*Arriba*. César Albiñana García-Quintana. 5 de marzo de 1954.)

“EL FUTURO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”

“El gravamen no tiene generalidad, no rinde, ¿por qué sostenerlo? Su vida ha discurrido lánguidamente hasta el ejercicio fiscal de 1953. Y ese año trajo para nuestro impuesto un terrible acusador: el mercado español de capitales, cuya atonía adquirida en 1947 vino a querer identificarse con los problemas del desarrollo de nuestra renta y con el diagnóstico que arrojaba como principal causa culpable a la imposición personal y complementaria sobre la renta. El proyecto elaborado en mayo del mismo ejercicio recogió las informaciones del fiscal acusador, que había utilizado como vehículo expositor de sus conclusiones los informes, memorias y declaraciones de la Banca española. En todos ellos el argumento pragmático ocupaba el primer lugar: si el impuesto rinde poco y entorpece más, ¿a qué conservarlo? El argumento analógico se empleaba, también, a sabiendas de la tendencia española a la imitación irreflexiva.

Sobre la primera cuestión, pocas palabras. Como con gran acierto se expresaba la Comisión de 1 de abril de 1927: “Bajo cualquier forma de régimen político de un pueblo de Europa el único fundamento sólido de un sistema tributario, sea el que sea, está en la conciencia general de la justicia.” Si recordamos que los impuestos indirectos recaudan el 61,4 por 100 del total, se tendrá sólo una idea aproximada de la regresividad de nuestro

sistema tributario, que viola el principio más elemental de justicia: la distribución proporcional de la carga.

Por esta simple razón no sirven las analogías ofrecidas, porque ni Alemania ni Estados Unidos son casos paralelos, pues son países en los que la Contribución General sobre la Renta ocupa un lugar "primario" y, por lo mismo, constituye el pilar de la financiación del gasto público. En esos países, al igual que en Inglaterra, los largos años de pervivencia del impuesto han limado diferencias de fortuna. El desequilibrio recaudatorio típico de la Hacienda española es justamente el opuesto: a favor del impuesto sobre la renta y no en su contra.

Esta actitud no encierra, pues, argumento efectivo alguno y sí un burdo error muy semejante al tan frecuente de comparar números índices con diferentes bases porque, en efecto, a las diferencias de bases apuntadas debe añadirse una fundamental: la que nace del ideario político español con la inaplazable dirección que impulsa sabiamente a la política distributiva a una mayor igualdad de renta y riqueza y que no puede lograrse sin un impuesto vigoroso sobre la renta. Por daño, la economía española se encuentra aún hoy en el extremo opuesto: el sistema fiscal no es un alivio, sino una carga de la política de distribución de la renta.

Manejar en tal situación los argumentos analógicos puede encubrir error de observación y, lo que es más grave, "sutil parcialidad" de grupos concretos de la economía española que siguen haciendo gala no sólo de su tradicional insolidaridad con el resto de los españoles, sino de su oposición al ideario de movimiento."

(Arriba. Enrique Fuentes Quintana. 10 de diciembre de 1954.)

El año 1954 es uno de los comprendidos en el período 1952-1956 en los que se obtiene un claro superávit y en este caso el más elevado de esta fase, pues alcanza los 2.105 millones de pesetas, según los datos de la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda. Este superávit es de 1.659,1 millones de pesetas según los datos facilitados por la Intervención General del Estado. La representación de la evolución de la Hacienda en este año puede sintetizarse de la siguiente forma.

AÑO 1954

(Millones de pesetas)

<i>Ingresos realizados Secretaría General Técnica Ministerio de Hacienda</i>	<i>Ingresos realizados Intervención General Administración del Estado</i>
29.427,0	28.857,4
<i>Pagos realizados Secretaría General Técnica Ministerio de Hacienda</i>	<i>Pagos realizados Intervención General Administración del Estado</i>
27.322,0	27.188,2
<i>Superávit (+) o Déficit (—)</i>	+ 1.659,2
+ 2.105,0	

Fuentes diversas.

Siguiendo la información estadística facilitada por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda y operando con estos datos, se observa en 1954 un crecimiento monetario anual de los ingresos del 13,88 por 100, tasa pocas veces superada. Los pagos se incrementan, paralelamente, en el 14,16 por 100, ritmo de crecimiento que sólo se alcanza en 1941, 1943, 1944 y 1950. Si además se tiene en cuenta que durante la fase excedentaria 1952-1955, este año es el que señala el más fuerte tipo de aumento, se comprenderá el porqué se puede admitir que en 1954 se inicia una nueva fase deficitaria, que se hará realidad en 1956 y que se reconvertirá a partir de 1957 con la introducción de medidas complementarias a las que se proyectan para equilibrar la actuación del sector público. Sin embargo, el optimismo invade a los gestores de la Hacienda española, como se intenta comprobar.

POLITICA FINANCIERA OPTIMISTA Y VALORACION DEL SISTEMA FISCAL

Así como parece que se espera a obtener un superávit presupuestario para modificar halagüeñamente el Impuesto sobre la Renta, así también en 1955 el optimismo del presidente de la Comisión de Presupuestos se

plasma en su intervención en las Cortes el 20 de diciembre de este año (70). Fiel exponente de este optimismo es el afán de recoger el incremento de los gastos e ingresos desde 1950 para demostrar cómo se ha ido operando, salvo excepciones, un proceso de coordinación de ingresos y gastos. Los datos que se utilizan pueden recogerse seguidamente.

Años	Ingresos obtenidos	Tasa de aumento de Ingresos %	Tasa de aumento de Gastos %
1951	18.901	13,20	14,00
1952	23.061	22,01	8,84
1953	25.867	12,17	8,85
1954	28.831	11,46	12,77
1955	31.238	8,35	12,46

FUENTE: "Boletín de las Cortes Españolas", de 20 de diciembre de 1955.

Analizando estas series, puede extrañar el fuerte crecimiento de la recaudación obtenida en 1952, que no se supera durante el período 1951-1955. En 1952, como anteriormente se ha demostrado, se produce una modificación, principalmente, de la Contribución de Usos y Consumos, forma de recaudación flexible, que se complementa con otro tipo de reformas ya analizadas. En los años siguientes, 1953-1955, no se introducen reformas significativas (71). Sin embargo, las cifras facilitadas por el presidente de la Comisión de Presupuestos inducen a error. Datos más reales son los que se recogen a continuación.

(70) "... El contenido de un proyecto de ley de Presupuestos Generales del Estado que, como en ocasiones anteriores, comprende a un período de dos años, pero que esta vez permite contemplar un más vasto panorama económico, con dos vertientes: una mirando al pasado, a estos cuatro años que van desde 1952 al actual de 1955, y que representan una política perfectamente definida de equilibrio entre ingresos y gastos, e incluso de formación de importantes superávits de caja, sin aumento sensible de la presión tributaria y operando principalmente con el más adecuado resorte de la administración fiscal y un mejor clima moral por parte de los contribuyentes; y otra vertiente, la del futuro bienio 1956-1957, cuyas perspectivas tienen inicialmente un signo en cierto modo distinto..." Vid. Discurso del señor Basanta, Presidente de la Comisión de Presupuestos en las Cortes, el 20 de diciembre de 1955.

(71) "A medida que los contribuyentes van teniendo un conocimiento más completo de sus deberes fiscales y la eficaz labor de la Inspección va colocando en su

AÑOS	<i>Ingresos obtenidos</i>	<i>Tasa de aumento de Ingresos %</i>	<i>Tasa de aumento de Gastos %</i>
1951	18.894	13,16	8,50
1952	23.068	22,09	11,72
1953	25.839	12,01	5,78
1954	29.427	13,88	14,16
1955	31.610	7,41	10,15

Para el bienio 1956-1957 se prevé un crecimiento del gasto del 11,4 por 100, inferior al alcanzado en 1954 y 1955. Esta tasa de crecimiento es la que se considera como idónea en función de la tasa de crecimiento del sistema económico y ponderando las limitaciones impuestas a la elaboración del presupuesto (72). La expansión del gasto público, tanto teórica como prácticamente, se dice que no es beligerante con la creación del ahorro, ya que, muy al contrario, la actividad del grupo público se considera como un elemento impulsor de la actividad privada y buena prueba de ello se juzga que es la superación de la "estrechez" del mercado de capitales y de la expansión de la inversión nacional (73).

Por parte de los ingresos, el aumento de los mismos se deriva de las reformas exigidas por la Hacienda Pública, aunque "el desarrollo de las leyes que las Cortes aprobaron en etapas precedentes y que se encuentran, por tanto, en períodos de nueva adaptación, no ha alcanzado, como es lógico, su pleno desarrollo ni los rendimientos que de ella se deben obtener y son de esperar..." La tasa de crecimiento de los ingresos que se prevé en 1956 es del 9 por 100 inferior a la alcanzada en años

justo límite la obligación de contribuir, tiene forzosamente que disminuir el coeficiente de crecimiento de los ingresos. Claro está que últimamente se han establecido algunas reformas fiscales, pero ello no influye en las conclusiones anteriores, ya porque tales reformas han obtenido un cierto carácter desgravatorio o bien porque no han comenzado todavía a rendir la plenitud de sus efectos." Vid. discurso del Presidente de la Comisión de Presupuestos.

(72) El Ministro de Hacienda en su discurso en las Cortes en este año enumera su carácter sobre las limitaciones implícitas en la elaboración del Presupuesto: 1) Físicas, y 2) Económicas.

(73) La prueba del impulso fiscal del ahorro nacional que se adopta es el volumen de emisiones durante 1954, que se dice asciende a 21.500 millones de pesetas. Para 1955 se prevé un coeficiente de inversión no inferior al 18 por 100, "cifra por completo satisfactoria incluso relacionándola con la de otros países, cuya situación de desarrollo económico es todavía superior al nuestro."

anteriores. De esta forma, se prevé un déficit de 1.700 millones de pesetas, sin computar los ingresos potenciales, admitidos legalmente, pero que no se han plasmado en cifras efectivas. Este déficit es optimista, en el sentido de que, apoyándose en la experiencia pasada, se espera la obtención de un superávit, no reconocido, inicialmente, para recoger, posteriormente, la evolución de los rendimientos de las modificaciones introducidas (74).

La valoración que se hace del sistema fiscal en el período comprendido desde 1952 hasta 1955 se realiza en los siguientes términos: 1) Crecimiento del gasto público, necesario para impulsar la actividad privada y la demanda nacional; 2) Cooperación de la política fiscal a la consecución de la estabilidad financiera y del equilibrio presupuestario; 3) Mantenimiento del nivel de presión fiscal, y 4) Afectación de la Deuda Pública a la capitalización del sistema económico, sin influir por ello en el ahorro nacional para financiar gastos de naturaleza ordinaria.

Como puede deducirse, la política que se define en este año es optimista, al igual que la valoración del sistema tributario. Sin embargo, no se niegan las dificultades que era necesario afrontar para mantener la sanidad de la Hacienda Pública. En último extremo, ya en 1955, se prelude una reforma tributaria, pues, como se observará, se quebrará la "racha" providencial de excedentes presupuestarios iniciada en 1952 (75).

En 1955, frente a esta proyección optimista, se reduce el volumen

(74) Ratifica esta consideración el parecer del Ministro de Hacienda: "De esta forma el déficit inicial, a que antes me he referido, es casi seguro se trocará en un superávit cierto al terminar el bienio, superávit cuya cuantía es pronto para evaluar con precisión, pero que, posiblemente, no bajará de los 1.500 millones de pesetas".

(75) Una justificación de los esfuerzos a realizar para mantener saneada la Hacienda se expresa por el Ministro en los siguientes términos: "Para conseguir, como creemos que podrá conseguirse en el próximo bienio, resultados que mantengan la sanidad de la Hacienda Pública, los esfuerzos han de ser cada vez más fuertes y penosos. Yo os aseguro que el Gobierno no omitirá medio alguno, si preciso fuera, para que este resultado se logre, así como espero que vosotros en contacto directo, como antes dije, con todas las fuerzas sociales y económicas del país, llevéis al ánimo de los españoles que la firmeza de la Hacienda es problema fundamental que interesa a todos y que, así como sería injusto y tiránico un estado rico sobre economías débiles, no cabe pensar en economías fuertes sobre un estado que no pudiese impulsar los servicios o la inversión pública porque los particulares, por suicida indiferencia o por carecer de conciencia cívica contributiva, se mostrasen reacios al cumplimiento de sus deberes fiscales al mismo tiempo que pretenden del ente público las mayores realizaciones."

del superávit en comparación con el máximo alcanzado en 1954. La tasa anual monetaria de los ingresos, que desde 1950 no había descendido del 12 por 100, en este año sólo es del 7,41 por 100, mientras que los gastos crecen a un ritmo del 10,15 por 100, disyunción que se reflejará plenamente en la liquidación de 1956.

AÑO 1955

(Millones de pesetas)

<i>Ingresos realizados</i> <i>Secretaría General Técnica</i> <i>Ministerio de Hacienda</i>	<i>Ingresos realizados</i> <i>Intervención General</i> <i>Administración del Estado</i>
31.610,0	31.616,1
<i>Pagos realizados</i> <i>Secretaría General Técnica</i> <i>Ministerio de Hacienda</i>	<i>Pagos realizados</i> <i>Intervención General</i> <i>Administración del Estado</i>
30.096,0	30.123,6
<i>Superávit (+)</i> <i>o Déficit (-)</i> + 1.514,0	+ 1.492,5

Fuentes diversas.

El año 1956 pasa invertido en el Pleno de las Cortes celebrado el 20 de diciembre de este año. Hay, pues, un alto en el proceso de análisis de la actividad financiera del sector público, quizás como compás de espera de la reforma tributaria a realizar en 1957 y que cierra el período 1940-1956. Sin embargo, si se dispone de la liquidación presupuestaria de este año. Como ya se anticipaba, por el ritmo de variación de los ingresos y pagos, en 1956 se vuelve a alcanzar un claro déficit presupuestario de 520 millones de pesetas, al incrementarse los gastos públicos a una tasa monetaria del 25,16 por 100, mientras que los ingresos lo hacen en sólo el 17,52 por 100. Dos características fundamentales se diferencian en este año: 1) Un fuerte aumento de los ingresos, y 2) La intensa aceleración de los gastos públicos. Ya en los proyectos de Presupuestos para el bienio 1956-1957 se prevé un déficit de 2.234,8 millones. En la presentación de estos presupuestos por el presidente de la Comisión de Presupuestos (señor Basanta) y el ministro de Hacienda (señor Gómez de

Llano) se hacía alusión a la posibilidad de que este déficit inicial se trastocase en superávit. Para 1956, este cambio no se produce, pues aunque se limita el volumen del déficit alcanzado y el proyectado, sin embargo, la tendencia parece ser contraria. La reforma tributaria de 1957, junto a las medidas estabilizadoras introducidas en julio de este año, orientan al sistema tributario de forma decidida hacia el superávit, que en 1957 se elevó a 1.097 millones de pesetas.

AÑO 1956

(Millones de pesetas)

<i>Ingresos realizados</i> <i>Secretaría General Técnica</i> <i>Ministerio de Hacienda</i>	<i>Ingresos realizados</i> <i>Intervención General</i> <i>Administración del Estado</i>
37.149,0	37.165,7
<i>Gastos realizados</i> <i>Secretaría General Técnica</i> <i>Ministerio de Hacienda</i>	<i>Gastos realizados</i> <i>Intervención General</i> <i>Administración del Estado</i>
37.669,0	37.639,9
<i>Superávit (+)</i> <i>o Déficit (—)</i>	— 474,2
— 520,0	

Queda por realizar ahora una contrastación entre las realizaciones efectivas del sistema impositivo y el planteamiento contenido en las manifestaciones oficiales durante esta era de tiempo, para culminar con la delimitación de la herencia legada al legislador de 1957 y con la cual ha enfrentarse en la labor de sistematización de las figuras tributarias españolas.

CAPÍTULO II

VALORACION DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL: 1940-1957

El sistema tributario español parece responder literalmente, en su evolución durante el período 1940-1957, al pensamiento de L. Mehl en el sentido de que “el sistema fiscal de un país determinado se complica y adultera por una serie de improvisaciones y expedientes para salir del paso”. El continuo trastoque de las normas tributarias y la subordinación del sistema impositivo a las imperiosas necesidades del sistema económico ha complicado y adulterado al sistema fiscal español. El problema que se trata de analizar es en qué medida esta complejidad redundará positivamente en el equilibrio de la actividad financiera del sector público, pues si cuantitativamente no se alcanza este equilibrio, habría que buscar los condicionantes de la asistemática del sistema impositivo en otro terreno.

SUFICIENCIA E INSUFICIENCIA: FASES

Durante el período 1940-1957 pueden diferenciarse cuatro fases, atendiendo al resultado de la liquidación presupuestaria. *La primera fase* corresponde al período 1940-1951, en el que las notas más sobresalientes pueden sintetizarse de la siguiente forma: 1) Un fuerte déficit acumulativo de 31.690 millones de pesetas corrientes y 73.135,2 millones de pesetas constantes; 2) Intensas fluctuaciones de las tasas reales y monetarias de crecimiento de los ingresos y pagos presupuestarios; 3) Continuo retoque de los tipos de gravamen como sustitutivo de una verdadera reforma impositiva, por lo que el “ciclo de reforma” en un sentido radical,

puede decirse es lo suficientemente amplio (diecisiete años desde 1940 a 1957) como para negar al llegar a 1957 la existencia de un verdadero sistema. Estas modificaciones de tipos se han resumido de la siguiente forma (76).

ELEVACION DE LOS TIPOS DE GRAVAMEN

1940-1957	Directos Impuestos	— 22-I-42 (10 por 100 Contribución Territorial Rústica.)
		— 17-VII-45 (Recargos a favor de las Haciendas Locales en Rústica, Urbana, Industrial y Tarifa III.)
		— 31-XII-46 (20 por 100 a toda la imposición directa.)
		— 7-XI-47 (Haciendas Locales: aumento de recargo.)
		— 23-XII-48 (Recargo General 5 por 100 con excepción de Tarifas I y II.)
		— 31-XII-48 (Recargo casi general.)
		— 3-XII-53 (Haciendas Locales: elevación de recargos e implantación de un arbitrio sobre riqueza urbana.)
	Impuestos Indirectos	— 30-XII-44 (Usos y Consumos.)
		— 17-III-45 (Derechos Reales.)
		— 31-XII-46 (General.)
		— 27-XII-47 (Tarifa Usos y Consumos.)
		— 23-XII-48 (General.)
		— 31-XII-49 (General.)
		— 31-XII-51 (Usos y Consumos.)

(76) Vid. "Sistema Fiscal Español y Comparado". Tomo II. Profesores Enrique Fuentes Quintana y César Albiñana García-Quitana. Pág. 85. Además de esta tendencia a la elevación de los tipos, cuyo fundamento está perfectamente claro atendiendo a lo expuesto en el primer capítulo de este trabajo, estos autores consideran que también son características del período la existencia de fraude y el amparo de la defraudación por parte de la Administración a través de la proliferación de amnistías, moratorias y exenciones retroactivas. En este sentido, puede hablarse también de un "ciclo de moratorias", pues es ya tradicional que después de toda reforma impositiva se conceda un período de moratorias, reflejo de la contemporización de la Administración y el contribuyente.

El mayor tipo de crecimiento de los ingresos presupuestarios se produce en 1941 (29,11 por 100) al igual que de los ingresos tributarios (30,9 por 100). La reforma de 1940 es la causa de esta variación, según se deduce del análisis de la composición de los ingresos. La imposición indirecta, la más beneficiada de la reforma de 1940, crece intensamente y la política financiera posterior erige como verdadero motor impositivo a la Contribución de Usos y Consumos. Se ha dicho que "el desarrollo y constante incremento de esta Contribución de Usos y Consumos no se debe exclusivamente a medidas legales como las anotadas al examinar los demás impuestos. Los aumentos de tipos de gravamen en esta Contribución fueron más leves que en los directos y llegaron a producirse incluso reducciones. El éxito ha de atribuirse, por tanto, a las conocidas "ventajas de la imposición indirecta..." Realmente, puede aceptarse este tipo de razonamiento, aunque admitirlo en un sentido literal puede dar lugar a una visión inexacta del comportamiento del sistema tributario. Ha sido comprobado que la idea rectora de los encargados de orientar al conjunto de impuestos españoles es la de utilizar a la imposición sobre usos y consumos como la principal fuente de ingresos, y en casi todas las disposiciones sobre modificación de impuestos se destaca esta idea y se acude a la variación de los tipos de gravamen de esta Contribución. Las reducciones a que se hace referencia afectan limitadamente al total de ingresos obtenidos por esta Contribución y tienen una motivación de política económica.

En términos reales, la mayor expansión de los ingresos presupuestarios se alcanza en 1943 (16,96 por 100), al igual que de los ingresos tributarios (18,38 por 100). El mínimo crecimiento de los ingresos presupuestarios en valores monetarios corresponde al año 1948 (3,98 por 100) y, realmente, a 1947 (2,22 por 100). Los ingresos tributarios experimentan el menor tipo de crecimiento monetario en 1946 (4,31 por 100) y en valores reales en 1948 (0,23 por 100).

VARIACIONES MAXIMAS Y MINIMAS DE LOS INGRESOS PRESUPUESTARIOS Y TRIBUTARIOS

INGRESO	Máximo		Mínimo	
	Monetario	Real	Monetario	Real
Ingresos presupuestarios	29,11 (1941)	16,96 (1943)	3,98 (1946)	2,22 (1947)
Ingresos tributarios ...	30,92 (1942)	18,38 (1943)	4,31 (1946)	0,23 (1948)

Sin embargo, hay variaciones de los ingresos que tienen un signo negativo. Los ingresos presupuestarios tienen una tasa de expansión negativa en términos monetarios en 1945 (—6,24 por 100) y en valores reales en 1944 (—1,55 por 100); 1945 (—14,08 por 100); 1946 (—17,00 por 100); 1948 (—0,20 por 100); 1951 (—5,27 por 100). Los ingresos tributarios manifiestan, también, este comportamiento con tasas monetarias de crecimiento negativas en 1945 (—1,63 por 100) y reales en 1944 (—1,57 por 100); 1945 (—9,85 por 100; 1946 (— 16,74 por 100).

Los pagos presupuestarios crecen monetariamente a un ritmo máximo en 1941 (31,06 por 100) y mínimo en 1942 (0,72 por 100). En valores reales, los pagos presupuestarios crecen a un ritmo máximo en 1943 (28,56 por 100) y mínimo en 1950 (1,20 por 100). Paralelamente, pueden distinguirse variaciones interanuales negativas tanto monetarias (—15,66 por 100 en 1945 y —0,41 en 1946) como reales (—6,89 por 100 en 1942, —22,70 por 100 en 1945, —20,51 por 100 en 1946, —11,21 por 100 en 1947, —1,39 por 100 en 1949 y —9,17 por 100 en 1951).

Contrastando la evolución de los ingresos con los gastos públicos, hay que destacar dos características fundamentales: 1) El desajuste entre el aumento o disminución de la tasa de crecimiento de los ingresos y gastos, y 2) El crecimiento a saltos de los ingresos y gastos. Los primeros alcanzan su máximo crecimiento en tres años, 1941, 1943 y 1947. Los segundos en 1941, 1943 y 1944.

Tomando como base los datos correspondientes a 1940, el número índice de los ingresos en 1951 es 351,8 y el de los gastos 380,3, mientras que el correspondiente a la Renta Nacional es 573,5. De esta forma, el déficit presupuestario crónico de este período tiene también sus máximos y mínimos en 1944 y 1951; el primer año con un crecimiento monetario de los gastos superior al de los ingresos, y el segundo año con una situación contraria.

La *segunda fase* abarca el período 1952-1955, en el que el superávit presupuestario monetario es de 5.970 millones de pesetas y en términos reales de 5.906,7 millones de pesetas. Los ingresos presupuestarios tienen su expansión monetaria anual máxima en 1952 (22,09 por 100), año de la represión del fraude, como se ha analizado, y mínima en 1955 (7,41 por 100), que prelude al déficit de 1956. En términos reales, los ingresos presupuestarios siguen teniendo su máxima variación anual en 1952 (22,48 por 100) y mínima en 1955 (3,70 por 100). Los ingresos tributarios responden a estas variaciones monetarias anuales con máximo

en 1952 (21,90 por 100) y mínimo en 1955 (9,46 por 100), mientras que realmente estos valores se convierten en 22,28 por 100 en 1952 y 5,68 por 100 en 1955.

El gasto público en esta segunda fase oscila entre el crecimiento monetario del 5,78 por 100 en 1953 y 14,16 por 100 en 1954, mientras que el gasto real tiene su mínimo crecimiento anual en 1953 (1,02 por 100) y 1951 (12,08 por 100).

El volumen total de ingresos presupuestarios monetarios en 1952-1955 es de 109.444 millones de pesetas y de gastos monetarios de 103.974 millones de pesetas. Los ingresos totales reales en el período son 109.403,0 millones de pesetas y los gastos totales reales de 103.496,2 millones de pesetas.

Conjugando los resultados alcanzados en el período 1940-1951 y 1952-1955, el déficit total de la Hacienda española es de 25.720 millones de pesetas corrientes y de 67.228,5 millones de pesetas constantes. Dejando de lado la fuerte disyunción entre el déficit real y monetario, se observa cómo en 1955, a pesar del afán recaudatorio, no se obtienen los rendimientos suficientes para hacer frente a las necesidades del sector público en un sentido muy limitado.

La *tercera fase* es una paradoja, pues abarca tan sólo el período de un año, 1956, en el que se vuelve a obtener un déficit monetario de 520 millones de pesetas y real de 461,39 millones. En este año, el gasto público monetario crece, en relación a 1955, en un 26,16 por 100 y el gasto real en el 16,07 por 100. Los ingresos presupuestarios monetarios, aunque aumentan su tasa anual de expansión (17,52 por 100) respecto a 1955 (7,41 por 100), no compensan el fuerte aumento del gasto público. Igual fenómeno se produce si el análisis se hace en términos reales (10,89 por 100 en 1956 y 3,70 por 100 en 1955). Los ingresos tributarios monetarios crecen en 1956 en el 17,79 por 100 y los reales en el 9,24 por 100.

Al finalizar el año 1956, el déficit monetario del período 1940-1956 es de 26.240 millones de pesetas y el real de 67.689,8 millones de pesetas. Este valor del déficit se reducirá ligeramente en 1957, cuarta fase y nueva paradoja, en la que los ingresos presupuestarios monetarios reactivan su tipo de expansión (18,82 por 100 contra 17,52 por 100 en 1956; ingresos tributarios, 19,22 por 100, frente a 17,79 por 100 en 1956). Los ingresos presupuestarios reales varían en el 4,54 por 100 y los ingresos tributarios reales en el 4,80 por 100. El gasto público manifiesta una menor expan-

sión (14,27 por 100 en valores monetarios y 0,45 por 100 en valores reales) en relación a 1956.

PERIODO 1940-1957
(Millones de pesetas)

<i>Superávit o déficit</i>	<i>Monetario</i>	<i>Real</i>
Superávit	7.067	6.762,3
Déficit	32.210	73.596,5
Liquidación = déficit ...	25.143	66.834,2

El desfase del crecimiento de los ingresos y gastos no podía por menos que producir esta liquidación deficitaria con la que se enfrenta la Hacienda española en 1957. Basta para comprobar esta situación que mientras que el índice de los ingresos, tomando como base el año 1940, es 821,9, el de los gastos públicos es 896,1.

¿INSUFICIENCIA? ¿INFLEXIBILIDAD?

La insuficiencia del sistema impositivo no necesita comentarios. Esta insuficiencia, ¿es la consecuencia última de la inflexibilidad? Esta interrogante puede resolverse mediante el cálculo del coeficiente de sensibilidad, real y monetario, del sistema fiscal, y del coeficiente de flexibilidad, real y monetario. Este trabajo está realizado y próximamente será publicado bajo el título "Flexibilidad del Sistema Impositivo Español en el período 1940-1967", trabajo que he realizado en colaboración con V. Valle, cuya aportación es digna de encomio (77). Las principales conclusiones a que se llega en este trabajo sobre la flexibilidad del sistema fiscal pueden sintetizarse de la siguiente forma:

1) La flexibilidad monetaria del sistema fiscal español en el período 1940-1957 se aberrada o a la baja. El concepto de "flexibilidad aberrada" es una innovación cuya introducción viene impuesta por las es-

(77) En este trabajo, que próximamente aparecerá en "Anales de Economía", se recoge el cálculo de los coeficientes de sensibilidad y flexibilidad, real y monetario, del sistema fiscal y de cada figura impositiva para el período 1940-1967.

peciales características que ofrece el sistema fiscal español. ¿Qué significa "flexibilidad aberrada"? Como se sabe, el coeficiente de flexibilidad se mide por la relación $f = \Delta T/T/\Delta RN/RN$, siendo ΔT = incremento de ingresos fiscales; T = el valor total de ingresos impositivos; ΔRN = incremento de Renta Nacional y RN = Renta Nacional. Se dice que un sistema fiscal es flexible cuando las variaciones de la recaudación fiscal se acomodan a las variaciones de la Renta Nacional. Atendiendo al valor del coeficiente monetario de flexibilidad del sistema fiscal español durante el período 1940-1957 habría que concluir que el sistema impositivo es flexible en esta fase. Pero si se atiende a la forma como se llega a esta flexibilidad, podría decirse que es una "flexibilidad aberrada", pues se origina, generalmente, más por irregulares fluctuaciones de la Renta Nacional que por una verdadera acomodación de los ingresos impositivos a la Renta Nacional. Las fuertes fluctuaciones de la Renta Nacional en el período 1940-1957 hacen que, incluso, variando ligeramente el numerador de la relación $\Delta T/T/\Delta RN/RN$, la dinámica anormal del denominador permita hablar de una forma particular de flexibilidad: la que no implica una verdadera acomodación entre estas dos variables. Así pues, puede admitirse que, salvo raras excepciones, en aquellos años en que la variación $\Delta RN/RN$ es baja el coeficiente de flexibilidad es superior a la unidad, es decir, el sistema fiscal es flexible, mientras que cuando esta variación responde a una dinámica normal, el coeficiente de flexibilidad es inferior a la unidad. Hay una coordinación a la baja y, por tanto, la flexibilidad existente es "aberrada" o flexibilidad ficticia (78).

2) En lo que concierne a la imposición directa, las Tarifas I y III y la Contribución General sobre la Renta son las que manifiestan una mayor flexibilidad monetaria, mientras que la Contribución Territorial Rústica y Urbana, la Contribución Industrial y la Tarifa II son impuestos inflexibles por naturaleza en términos monetarios.

3) Computando el coeficiente de flexibilidad monetario negativo e inferior a la unidad, el conjunto de impuestos indirectos es más inflexible que los impuestos directos, por las razones que se exponen a continuación.

4) Los impuestos sobre el consumo tienen una mayor flexibilidad monetaria que los que gravan el tráfico civil y mercantil.

(78) Vid. cita 77.

5) Entre los impuestos sobre el tráfico, la inflexibilidad monetaria de los impuestos sobre Derechos Reales, Caudal Relicto y Bienes de Personas Jurídicas se compensa —en parte— por la fuerte flexibilidad de los impuestos sobre el Timbre y Valores Mobiliarios.

6) El elevado coeficiente de flexibilidad monetaria de la Contribución de Usos y Consumos y Renta de Aduanas se equilibra —parcialmente— por la acusada inflexibilidad de los ingresos obtenidos por vía de monopolio.

7) El coeficiente de flexibilidad real del sistema impositivo es más representativo. Únicamente en seis años puede admitirse la existencia de un valor positivo del coeficiente.

8) Teniendo en cuenta los valores positivos del coeficiente de flexibilidad real, los impuestos directos e indirectos manifiestan casi el mismo grado de inflexibilidad. Sin embargo, los impuestos directos tienen un coeficiente de flexibilidad real negativo un año más que los impuestos indirectos, por lo que en todo caso los impuestos indirectos son algo menos inflexibles que los directos.

9) En todo caso, el coeficiente real de flexibilidad es fiel exponente de la desacomodación de la variación de los impuestos y de la Renta Nacional en el sistema impositivo español en el período 1940-1957.

Este problema de la flexibilidad fue analizado por el profesor De Torres Martínez, en su artículo "La ordenación de la Hacienda pública y el desarrollo económico en España" (79). Este artículo tiene una importancia trascendental por abordar en 1956 el problema fundamental de la Hacienda española, aunque las conclusiones a que se llega discrepan, parcialmente, de las obtenidas en este trabajo. El profesor Torres se pregunta por los principales obstáculos del desarrollo económico impuestos por las Instituciones Tributarias. Las exigencias del desarrollo económico en su opinión eran: 1) fuerte inversión anual; 2) necesario equilibrio entre el ahorro y la inversión; 3) impulso estatal del ahorro mediante superávits presupuestarios. Atendiendo a estos objetivos, es preciso responder si el sistema impositivo tiene la elasticidad suficiente para determinar un excedente de los ingresos sobre los gastos públicos en condiciones dinámicas. La conclusión a que llega el profesor Torres es la siguiente: "La respuesta es poco alentadora, porque, dada la estructura de nuestro presupuesto, la diferencia entre ingresos y gastos es un mero

(79) *Arriba*, 8 de enero de 1956; págs. 28 y 29.

guarismo carente de significado. Tan es así, que no me atrevería a calificar aquella diferencia de superávit si es positiva o de déficit si es negativa. En cualquiera de los dos casos puede haber, e indiscutiblemente habrá, un superávit o un déficit, pero ni aquél ni éste se reflejan en la diferencia entre las entradas y salidas presupuestarias. En efecto, nuestro presupuesto es una mera cuenta de caja anticipada, y cualquiera que conozca los rudimentos de la contabilidad sabe que del saldo de la cuenta de caja no puede inferirse inmediatamente el "resultado" de la explotación.

Tanto en los ingresos como en los gastos presupuestarios aparecen mezcladas partidas imputables a la cuenta de renta-consumo con las que pertenecen al capital-inversión. Entre los ingresos, parte de los recursos del Tesoro y el impuesto sobre las sucesiones deben lógicamente catalogarse como ingresos con cargo al capital o al ahorro, si se prefiere esta forma de expresión. En los gastos, la discriminación es menos clara. Dentro de cada departamento, los gastos recurrentes o de consumo aparecen entremezclados con los que representan propiamente una inversión o formación de capital."

El primer obstáculo que se plantea al desarrollo económico es la imposibilidad de determinar por vía presupuestaria el volumen de inversión posible, por lo que la ordenación formal presupuestaria no es la más idónea para el crecimiento económico. En segundo lugar, se considera necesario realizar un esfuerzo tributario para alcanzar un superávit para financiar la inversión pública, y es en este aspecto en el que se ve un segundo obstáculo al desarrollo.

"Dada la estructura de nuestra tributación, en la que pesan muy fuertemente los impuestos indirectos, un aumento en la tributación sólo parece aconsejable desarrollando la imposición directa, por lo que vamos a analizar seguidamente la elasticidad de nuestros impuestos directos, es decir, su posibilidad de aumentar a medida que se desarrolla la renta nacional y la base tributaria. La elasticidad de un impuesto se mide por su capacidad de adaptarse al crecimiento de la renta nacional. Si el porcentaje en que se incrementa la recaudación de un impuesto es igual al aumento, también en porcentaje, de la renta nacional, la elasticidad será igual a uno y nos definirá la óptima acomodación, porque entonces un incremento en las tarifas originará un incremento en la recaudación."

Ciertamente la elasticidad neutra o igual a uno no señala la óptima acomodación entre ingresos y renta, sino una acomodación neutra. Una

mayor flexibilidad, superior a la unidad, representa, desde el punto de vista recaudatorio, un acoplamiento más óptimo entre estas magnitudes. Hecha esta observación, podemos adentrarnos en las principales conclusiones a que llega el profesor Torres: 1) A partir de 1944, la elasticidad de la recaudación total respecto a la Renta Nacional ha disminuido hasta tener valores inferiores a la unidad. 2) Las contribuciones directas muestran una elasticidad paralela a la de la recaudación total. 3) La satisfactoria elasticidad de las Contribuciones Indirectas es compensada por la elasticidad descendente de los monopolios y servicios. 4) Hasta 1945, la Contribución Rústica aumenta su elasticidad como consecuencia de las revisiones de líquidos imposables, declinando a partir de esta fecha. 5) La Contribución de Utilidades disminuye su elasticidad en función del tiempo. 6) Las instituciones tributarias son incapaces de forzar la tributación. 7) Es, pues, necesario, revisar las bases imposables de la imposición directa para elevar la inversión. 8) Paralelamente, es necesario reducir la presión fiscal indirecta.

Aunque las conclusiones del trabajo del profesor Torres son acertadas en gran parte y su referencia obligada, puede colegirse, fácilmente, que las discrepancias de sus datos con los que se dan en este trabajo son consecuencia del perfeccionamiento de las fuentes estadísticas y de haberse calculado, por otra parte, el coeficiente de flexibilidad real, además del monetario, indicador más perfecto en el momento de medir la flexibilidad del sistema impositivo.

ENFRENTAMIENTO DEL SISTEMA TRIBUTARIO ESPAÑOL AL SISTEMA IDEAL: CONCLUSIONES

Se está ya en disposición de enfrentar la evolución del sistema tributario español y de sus peculiaridades con el esquema de las características de un cuadro impositivo ideal, tal como se ha definido anteriormente (Vid. pág. 2 y 3).

Suficiencia.—El requisito general de la suficiencia es la existencia de multiplicidad impositiva con eficacia recaudatoria. Este requisito general se cumple en parte por el sistema impositivo español durante el período 1940-1957. La multiplicidad impositiva, justificada en función de la eficacia recaudatoria, se da, con creces, en el cuadro tributario español. Sin embargo, aparece deslindada de la cualidad de eficacia recaudatoria. De esta forma, la multiplicidad se convierte en un inconveniente. Y es

que la exigencia impositiva de la suficiencia es la existencia de un impuesto sobre la renta y de un impuesto sobre el volumen de ventas como figuras clave, dos formas de tributación que no se dan, una al menos con el perfeccionamiento a que aquí se hace referencia y la otra por ser inexistente.

Flexibilidad.—El coeficiente de flexibilidad monetario es un coeficiente aberrado como ya se ha demostrado. Si se atiende al coeficiente de flexibilidad real, la conclusión a que se llega es muy diferente. Y ello porque las exigencias impositivas de la flexibilidad no se cumplen en el sistema impositivo. Por una parte, no se manifiesta preferencia por el impuesto progresivo sobre la renta, al que se le considera como fuertemente progresivo y perfectamente estructurado en el sentir de los ministros de Hacienda de este período. La imposición íntegra de las rentas es una verdadera paradoja: recuérdese la elevada defraudación, así como la no reducción al mínimo de las diferencias entre la producción de la renta y su gravamen, como tendremos ocasión de comprobar (80).

Justicia Fiscal.—Frente a las ideas mantenidas de que la imposición indirecta es tan justa como la directa (Vid. Capítulo I), la justicia fiscal exige desde un ángulo impositivo la preponderancia de la imposición directa sobre la indirecta, a la que no responde el cuadro tributario español. Al no ser el impuesto general, ni aplicarse uniformemente la legislación fiscal, ni disponerse de un impuesto racional sobre la renta, ni de un gravamen complementario sobre el patrimonio, ni determinarse adecuadamente la renta personal, el sistema impositivo es beligerante con la justicia fiscal.

Comodidad y certeza.—La regla idealizada de comodidad y certeza supone: 1) Evitar la proliferación de gravámenes. 2) Sintetizar la legislación fiscal; y 3) Vigilar la interpretación de las normas impositivas. La realidad tributaria en este período pugna abiertamente con estos principios. La proliferación de gravámenes, sin eficacia recaudatoria, implica una falta de sistematización de la legislación fiscal al no realizarse una codificación tributaria. La vigilancia de la interpretación de las normas impositivas se intenta aplicar muy tardíamente.

Estabilidad y desarrollo económico.—La eficacia del sistema impositivo para alcanzar la estabilidad y colaborar en el desarrollo económico puede deducirse de todo cuanto hasta aquí se ha expuesto. La estabilidad

(80) Vid. "Juicio de la actual política económica española", de Manuel de Torres. Ed. Aguilar. Madrid, 1956. Pág. 129 y ss.

exige de la flexibilidad y su sentido ha quedado ya puesto de manifiesto. La utilización del impuesto en aras del desarrollo económico supone la existencia de una estructura presupuestaria y tributaria agilizada y acoplada a las cambiantes exigencias económicas. Pero, además, una renuncia a determinadas formas de gravamen que, generalmente, es incompatible con las necesidades recaudatorias en aras de la suficiencia.

El sistema tributario español pugna con la paradoja de la idealidad. Es cierto que a una Hacienda como la española no podía exigírsele un estricto cumplimiento de las normas ideales, pero es que su aproximación es muy lejana. En otra ocasión se ha dicho que el ciclo de reforma impositiva había sido muy largo, y entretanto se habían adoptado medidas improvisadas para salir del paso. Esta es la realidad de la Hacienda en el período 1940-1957: la inexistencia de un conjunto coherente y lógico de formas tributarias, estructuradas en aras de un fin recaudatorio que no se alcanza con el éxito deseado. En este sentido, un hecho fundamental colabora en esta valoración: la falta de un conocimiento del sistema impositivo y el desconocimiento de la necesidad de una reforma, como se ha demostrado al examinar la política financiera oficial según los discursos e intervenciones de los Ministros de Hacienda en las Cortes.

CAPÍTULO III

SISTEMA FISCAL ESPAÑOL: 1957-1966

“La incapacidad recaudatoria de nuestro sistema fiscal ha decidido definitivamente la suerte de la economía española en los últimos años, encauzándola por un camino de inestabilidad económica.”

“La sanidad precisa a todo proceso de crecimiento habría de arrancar de una fase estabilizadora, que requeriría un retoque del sistema fiscal para evitar que la financiación del sector público ocurriese por alteraciones en la política monetaria, necesariamente empujada a las elevaciones de los precios. Desde la perspectiva de la estabilización española del nivel de precios era, pues, necesaria una reforma fiscal.”

(“Sistema Fiscal Español y Comparado”. Enrique Fuentes Quintana y César Albiñana García-Quintana. Parte Histórica. Pág. 339 y ss. 1965.)

La magistral introducción de este capítulo contiene sustantivamente las exigencias que el sistema económico impone a la estructura impositiva española. En los capítulos anteriores se ha precisado el procedimiento inflacionista utilizado por el sector público para saldar su déficit, erigiéndose en ente desestabilizador del sistema económico. Paralelamente, se puede intuir el grado de correlación recíproca existente entre sistema económico y sistema fiscal, así como determinar las fuerzas de orden económico-social impulsoras de la reforma tributaria de 26 de diciembre de 1957. Por otra parte, se ha realizado el enfrentamiento de las normas y exigencias de un sistema impositivo ideal con la estructura del sistema impositivo español.

Sin embargo, “las ideas de reforma presupuestaria y tributaria tardaron en germinar” (81); las razones de este hecho ya se han expuesto. El lapso de 1940 a 1957 es un espacio de tiempo demasiado largo para proponer una sustancial modificación de los impuestos. ¿Qué deparará la reforma de 1957? Puede anticiparse que no es un cambio profundo el que se opera en este año. Se ha señalado que la Ley de 26 de diciembre de 1957 se promulga apresuradamente (82). Sólo una interrogante re-

(81) Vid. “Consideraciones generales sobre la Reforma”, Ley 26 de diciembre de 1957. César Albiñana García Quintana. *Revista de Derecho Financiero*. Madrid, 1958. Pág. 9 y ss.

queriría a nuestro entender una consciente respuesta, ¿a qué conducen los retoques parciales realizados en 1940-1957 y que se definen como medio ineludible de establecimiento de un verdadero sistema tributario? Ante la situación económica predominante en 1957 y años anteriores, era lógico pensar en la necesidad de que el sector público adoptase una postura convencional con el sistema económico en general y con las perspectivas a largo plazo de la dinámica económica. Desde el punto de vista financiero, el Proyecto de Ley de Presupuestos presentado a las Cortes en 1957 tiene una mayor amplitud, en cuanto, además de recoger la ya conocida reforma fiscal, imperativo lógico y necesidad apremiante, realiza una nueva ordenación de los gastos y una ordenación general del crédito público, "tres sistemas bien diferenciados que estaban al margen del presupuesto y que hoy vienen a incidir sobre él, para componer el dispositivo sobre el que se monta toda la actividad de la Administración Pública" (83). Desglosando cada uno de los aspectos contenidos en las previsiones realizadas en este año, puede obtenerse el siguiente esquema representativo de una política financiera normativa en 1957.

a) *Gasto público.*

Desde una perspectiva cuantitativa, la ordenación del gasto público tiende a centrarse en un esfuerzo real para llegar a su reducción. Este comportamiento era, como antes se ha señalado, connatural, por una parte, con la actuación desequilibradora del sector público y, por otra, con-

(82) "La Reforma de 1957 no se puede calificar como premeditada o realizada de forma progresiva, sino que puede calificarse como radical". Vid. "Sistema Fiscal Español y Comparado". Enrique Fuentes Quintana y César Albiñana García Quintana. Parte primera. Apuntes Delegación del SEU. Madrid, 1965.

(83) La justificación de la mayor dimensión del Estado en la vida económica se realiza en los siguientes términos: "Una serie de fenómenos convergentes han venido a provocar el intervencionismo, cada vez más creciente, del Estado en la vida económica. Entre estos fenómenos cabe considerar, en primer término, la guerra, con sus cuantiosos gastos de reconstrucción; el progreso social, con sus avances en los campos de la enseñanza; la previsión o el trabajo, con su acusada tendencia a una redistribución de la riqueza y, sobre todo, como más destacado y consistente, aparece lo que se ha denominado toma de conciencia del fenómeno económico, que ha arrastrado y forzado materialmente al Estado a imponer su voluntad de acción sobre el desenvolvimiento de los ciclos económicos para prevenir o solucionar las crisis coyunturales." Vid. "Informe Estadístico del Ministerio de Hacienda. Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda. 1957.

las rigideces impuestas por las medidas estabilizadoras introducidas a mediados de este año. Esta contención tiene su fundamentación en el fuerte aumento experimentado por los gastos públicos, como lo detectan las cifras de evolución de los pagos realizados durante los años anteriores a 1957 (84):

Años	PAGOS LIQUIDOS (Millones de Ptas.)	% DE ANUAL
1940	6.124,8	—
1941	6.393,5	4,38
1942	7.316,6	14,40
1943	8.935,3	22,12
1944	10.385,2	16,22
1945	10.602,8	2,09
1946	11.232,6	5,93
1947	13.490,5	20,10
1948	15.367,7	13,91
1949	16.118,9	4,88
1950	18.663,1	15,78
1951	20.292,0	8,72
1952	22.624,8	11,49
1953	23.933,2	5,78
1954	27.188,2	13,60
1955	30.123,5	10,79
1956	37.639,9	24,95
1957	42.901,9	13,97
1958	44.502,3	3,73
1959	49.868,6	12,05

Estos datos, facilitados por la Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, ponen de manifiesto que en once años del período 1940-1957, los gastos públicos crecen a una tasa superior al 10 por 100, de los que tres lo hacen por encima de 20 por 100. Sólo en seis años los gastos públicos no superan el 10 por 100, oscilando su tasa de aumento entre el 2 y el 8 por 100.

(84) "Si este criterio de selección y restricción de los gastos públicos se mantiene sin flaquezas y si, además, es adoptado por los organismos paraestatales y las corporaciones locales, se habrá conseguido un doble efecto: a) Mejorar la situación económica del país, y b) Situar al contribuyente en la línea de la sinceridad fiscal."

En otro sentido, el Proyecto de Ley de Presupuestos recoge los postulados fundamentales en materia de: a) Nueva ordenación de los gastos públicos; b) Establecimiento de disposiciones sobre anticipos en aras de una mayor rapidez de gestión; c) Regulación de la posibilidad de realizar determinadas transferencias de crédito, para conseguir una mayor flexibilidad en la ordenación de los gastos (85); d) Limitación de los compromisos futuros para impedir la inflación presupuestaria, y e) Coordinación de los gastos complejos, a fin de lograr una mayor productividad en las inversiones. Por lo que respecta a los comentarios realizados sobre las leyes presupuetarias, consideramos obligado exponer la opinión de uno de los hacendistas más cualificados: "Someter la vigilancia de las leyes tributarias a la propia de las leyes presupuestarias, ninguna ventaja supone desde ningún punto de vista. Modificar la sistemática de los estados letra A (gastos) y B (ingresos) era necesidad sentida y estudiada hace mucho tiempo. Según más adelante se razona, la ley de presupuestos 1958-1959 no ordena ni limita el crédito público, todas las medidas adoptadas son extrapresupuestarias, de simple decisión política" (86). En realidad, según el autor de este trabajo, las innovaciones afectan a dos puntos: 1) Estudio en la exposición de motivos de la situación económica del país, y 2) Albergar normas de naturaleza tributaria cuya inserción en la Ley de Presupuestos sólo pueden implicar complicaciones.

También en materia de gasto público se realizan en 1957 dos modificaciones que tienen un claro sentido ordenador para la Administración Pública y especial relevancia para el análisis económico, fundamentalmente la primera: 1) Incorporación al Presupuesto del estado letra C (87), y 2) Anuncio de una próxima regulación de los organismos

(85) Precisamente las modificaciones contenidas en los apartado *c* y *d*, que se ampliarán posteriormente, abarcando a otros campos de ordenamiento del procedimiento y contabilidad pública, son las que autorizan a hablar de crisis de los principios orientadores de la elaboración del presupuesto. Vid. en este sentido el análisis exhaustivo contenido en "Sistema Fiscal Español y Comparado". Tomo I. Enrique Fuentes Quintana y César Albiñana García Quintana. Servicio de Publicaciones del SEU. Madrid, 1965.

(86) Vid. "Consideraciones generales de la Reforma (Ley de 26 de diciembre de 1957)". César Albiñana García Quintana. *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*. Ed. de Derecho Financiero. Pág. 10.

(87) "Con el criterio ya expuesto de reflejar en el Estado de Presupuestos todos cuantos gastos e inversiones realiza el Estado, ya sea directamente o por medio de organismos paraestatales, se ha introducido por primera vez en el actual proyecto un

autónomos (88). Frente a este panegírico positivo, algún autor ha resaltado la contradicción en que incurre el legislador de 1957, ya que por una parte acepta la especial idiosincrasia del contribuyente español, mientras que por otra se le incita a participar en la determinación de sus obligaciones fiscales.

estado letra C, que recoge las dotaciones destinadas a la financiación de los organismos inversores, que venía cubriéndose, hasta ahora, con emisiones de deuda finalista autorizada por el articulado de la propia Ley de Presupuestos y, a veces, como en el caso de la RENFE y de las Juntas de Obras y Comisiones Administrativas de Puertos, mediante deuda emitida por los propios organismos con garantía estatal.

En la cuantía de las dotaciones para la financiación de dichos organismos se han introducido también modificaciones de importancia, elevando considerablemente las de aquellos que más puedan contribuir a la expansión de nuestra economía, como son el Instituto Nacional de Colonización y el Patrimonio Forestal del Estado, reduciendo otras inversiones, como las de Juntas de Obras y Comisiones Administrativas de Puertos y separando del Presupuesto al INI, por estimar, como dice la exposición de motivos, que ha llegado ya a una época de madurez que le permitirá acudir al mercado de capitales y obtener en él los medios financieros que necesita para las nuevas inversiones, mediante la enajenación parcial o total de las emisiones hechas anteriormente y ya en actividad, operación que ya estaba prevista y autorizada en el artículo sexto de la Ley de 25 de septiembre de 1941, por la que se creó el Instituto". Vid. "Información Estadística del Ministerio de Hacienda". Secretaría General Técnica del Ministerio de Hacienda, 1957.

Parece deducirse de esta referencia que el proceso de maduración de estos organismos llevaría inevitablemente a una separación del presupuesto y a una financiación a través del mercado de capitales. Esta tendencia obligaba en 1957 a definir qué criterios se utilizan para delimitar la madurez o inmadurez económica y los fundamentos que permitirían una reconversión de los criterios, atendiendo a la funcionalidad a cumplir por los correspondientes organismos.

(88) La regulación a que se hace referencia se realiza por la Ley de 26 de diciembre de 1958. Sin embargo, un elemento que realza la importancia de este anuncio es que el año 1957 marca la crisis definitiva de la Ley de Administración y Contabilidad del Estado de 1911. El Ministro de Hacienda se pronuncia en 1957 en los siguientes términos: "Precisamente lo que se ha pretendido es adecuar la Ley de Administración y Contabilidad a las necesidades de los tiempos actuales, porque ha sido precisamente la inadecuación de esta Ley al momento presente la que ha motivado que saliesen fuera de su marco un gran número de organismos autónomos, por los que discurre actualmente una parte muy importante de la actividad económica del Estado. Estos organismos autónomos son centros llenos de vitalidad, impulsos vigorosos del quehacer público que se hubiesen asfixiado al someterlos a los viejos formulismos de nuestra Ley de 1911. Un sentido de prudencia aconsejó independizarlos de la Ley de Contabilidad, dejándoles en una libertad que ahora se pretende regular mediante un Proyecto de Ley..."

b) *Reforma fiscal.*

La imperiosidad de la reforma fiscal es, indudablemente, uno de los puntos fundamentales que se consideran con más intensidad en 1957 y, aunque desde una perspectiva legal y de ordenación del sistema tributario, las reformas son sustantivas y hartamente conocidas, la funcionalidad de la reforma tiene también un pleno sentido al intentar afectar a una serie de postulados universales: a) Equilibrio entre el sector empresas y el sector de las economías domésticas; b) Mayor equidad; c) Represión del fraude, y d) Pleno sentido real. Si a estos fines se añade la preocupación por reprimir el comportamiento inflacionista del presupuesto, se obtiene un esquema normativo amplio y con pleno sentido real. En la medida en que se consiguieran estos objetivos, podría admitirse que el sistema impositivo español se situaba en la línea de remoción necesaria para superar los inconvenientes ya señalados. Por ahora, interesa destacar la funcionalidad de la reforma tributaria.

En relación con el sector *empresarial*, se pretende llegar a una verdadera capitalización a través de los siguientes medios:

- Fomento de la creación de un Fondo de Previsión exento de impuestos.
- Impulso del ahorro de las sociedades.
- Estímulo de la productividad.
- Impulso a la formación de grupos de empresas.

El sector de las economías domésticas tiene un tratamiento lógico derivado de su comportamiento anormal durante períodos precedentes. Así, pueden calificarse como medidas objeto de un interés particular las relativas a:

- Separación, en el impuesto sobre el gasto, de los productos esenciales y de los productos no esenciales.
- Elevación de los impuestos sobre la renta y sucesiones.

Analizando en un plano parcial los criterios últimos que llevan al establecimiento de estas medidas, puede establecerse, una correlación entre objetivo y medio, tal como se realiza seguidamente.

SECTOR EMPRESARIAL

(89)

CONSIDERACION

Fomento de un Fondo de Previsión	Consideración de que en un proceso de capitalización, la autofinanciación es la base del mismo.
Favorecimiento del ahorro de las sociedades	Intimamente relacionado con el anterior. La progresividad del impuesto sobre rentas de capital en la distribución de dividendos, se justifica por considerarse que el desarrollo de la producción aconseja la renovación de los activos y la ampliación de capital en aquellas actividades impulsoras del crecimiento económico.
Estímulo de la productividad.	Al convertir en proporcional el tipo de impuestos sobre la renta de sociedades, con el fin de colocar en una situación más óptima a las empresas con mayor eficiencia.
Impulso a la formación de grupos de empresas	Esta formación de grupos de empresas intenta realizarse con el fin de: 1) Obtener un mayor rendimiento con el menor coste; 2) Suprimir una de las causas fundamentales de la elevación de los precios, como es la deficiente estructura de la organización industrial y comercial sin admitir situaciones de monopolio u oligopolio.

SECTOR ECONOMIAS DOMESTICAS

<i>M E D I D A S</i>	<i>OBJETIVO</i>
Separación en el Impuesto sobre el Gasto del Gravamen sobre productos esenciales y no esenciales	Reducción del consumo y control de la inflación.
Mayores gravámenes por el Impuesto sobre la Renta y Sucesiones	

(89) "Todas estas medidas suponen un serio quebranto para el Tesoro, pero todo ello se da por bien empleado si se consigue la finalidad pretendida, que no es otra que la de estimular a nuestras empresas a que consigan sus legítimos afanes de progreso y perfeccionamiento que constituyen, sin duda alguna, el acervo más importante con que cuenta la economía nacional." Vid. Discurso del Ministro de Hacienda ante las Cortes Españolas en la sesión del 21 de diciembre de 1957.

Estos objetivos enunciados tienen un claro carácter económico, al menos teóricamente, pues "si en el sector de las economías domésticas las medidas deben dirigirse desde un punto de vista estrictamente económico a reducir la inquietante sensibilidad del mercado de consumo, que produce tantos movimientos desestabilizadores, y en el sector de empresas las medidas deben encaminarse a procurar el incremento del ahorro hasta que alcancen la ajustada compensación de las inversiones, no cabe duda de que el proyecto está en línea de las exigencias económicas. Es cierto que la eficacia de estas medidas está en relación con las medidas estabilizadoras que provengan del sector público, pero también sobre este problema el proyecto se encuentra en la línea más exigente..." (90).

Complementando al fin económico, la reforma fiscal pretende tener también un sentido social, considerándose como exponentes de este objetivo (91):

- La elevación del mínimo exento a los líquidos imponibles iguales o inferiores a 200 pesetas en la Contribución Territorial Rústica.
- La elevación del mínimo exento, hasta 18.000 pesetas, en el Impuesto sobre el Trabajo Personal.
- La elevación del mínimo exento en el Impuesto de Derechos Reales.
- La facultad del Gobierno para establecer desgravaciones en los artículos esenciales en relación con los impuestos sobre el gasto.

(90) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda ante la sesión de Cortes de 21 de diciembre de 1957.

(91) Siendo objetivo de esta parte del trabajo el exponer los principios que condicionan la política financiera seguida durante el período 1957-1964, no es nuestra intención, por ahora, realizar una exposición detallada del juicio que nos merece. Es interesante recoger, sin embargo, el carácter social que se da a la reforma de 1957 en los siguientes términos: "Es cierto que en este momento no haría falta mucha habilidad para obtener buenos recursos a base de afianzarse en los impuestos fáciles y hacer renunciamentos en aquellos otros hacia los que el contribuyente manifiesta una mayor sensibilidad. Pero se da la circunstancia de que estos impuestos, como el de la Renta, el de Lujo y el de sucesiones, son, precisamente, los que tienen carácter social. Los que debemos montar sobre la corriente social. Es inútil poner obstáculos a la marcha de esta corriente porque entonces lo normal puede convertirse en anormal, el proceso evolutivo en revolucionario y saltar al campo de las discordias políticas lo que nunca debió salir del terreno en que se desenvuelve la acción administrativa del Gobierno." Vid. "Información estadística del Ministerio de Hacienda". Secretaría General Técnica. 1957.

— La Progresividad de determinados impuestos actuantes como redistribuidores de la Renta Nacional.

Este conjunto de relaciones objetivos-medios se encuadra en un esquema general de acción que culmina en el deseo de *reprimir el fraude fiscal*, procedimiento indirecto de alcanzar los fines de equidad. De esta forma, este tipo de objetivo puede tener una naturaleza independiente o englobarse entre los fines sociales perseguidos por la reforma de los impuestos. Cualquiera que sea el sentido que se conceda a esta acción, el supuesto inicial de que se parte es la existencia de dos clases de contribuyentes: 1) Los que cumplen sus deberes fiscales, y 2) Aquellos que no se pueden incluir dentro de este primer grupo. La beligerancia que esta disyunción introduce en el principio de equidad tributaria se intenta corregir a través de una doble vía: a) Solicitar del contribuyente una mayor participación en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y b) Sustituir el sistema subjetivo basado en las declaraciones juradas y en contabilidades e inspecciones de relativa justicia y eficacia, por un sistema objetivo que haga innecesario el conjunto de incomodidades y gastos predominante en épocas anteriores en la recaudación de los impuestos (92). Este camino puede calificarse como normal, pues persigue el complementar la intención decidida de hacer cumplir la ley frente a los grupos que no se acojan al ofrecimiento solícito de la Administración.

En el sentir del encargado de defender este Proyecto de Ley existe, en relación con la reforma tributaria, un aspecto político al que se puede estimar como la parte más sustancial e importante del Proyecto, como es la relativa a convenios con entidades fiscales (profesionales). Los puntos de apoyo de esta modificación son: 1) La concesión de una gran importancia a las actividades profesionales, y 2) Aparición de nuevas técnicas y aumento del número de profesionales (93).

(92) La valoración que se concede a este aspecto queda perfectamente condensada en la expresión "es ésta una de las rectificaciones más prometedoras que presenta el actual Proyecto de Ley; la modificación más profunda, la de más amplio horizonte, la de mayor sentido".

(93) Consideramos como poco justo el comentario que se realiza en las Cortes en relación con los profesionales, no porque se carezca de razón, sino porque la situación del profesional frente al impuesto se deriva también de una falta de preocupación o, en su caso, de incapacidad por parte de los órganos responsables para atraer legalmente a estos contribuyentes. Veamos lo que se dice a este respecto: "Salta a la vista que con esta red de profesiones técnicas, la fisiología social se complica, y salta también a la vista que con esta complicación han surgido en la so-

Finalmente, la reforma tributaria pretende tener un sentido de realidad, ya que “una reforma tributaria no puede ser una elucubración teórica, que está en función del sistema anterior al que hereda, de las circunstancias económicas y sociales del momento a las que sirve y de los medios con que cuenta para su desarrollo, de los que, en definitiva, depende su eficacia, circunstancias esenciales que no debe jamás olvidar” (94).

c) *Ordenación del crédito.*

Otro de los principios generales orientadores de la política financiera de 1957 es la ordenación del crédito público, y ello por las siguientes razones: 1) Mayor intensidad de demanda de medios financieros para hacer frente a las exigencias derivadas del crecimiento económico, y 2) Escasez del ahorro interno e insuficiencia del ahorro exterior canalizado hacia el interior. Secuela lógica de estas dos circunstancias es la necesidad de “ordenar las demandas de los sectores público y privado de forma que satisfagan las necesidades más urgentes o las económicamente más productivas, en la medida que aconseja el fondo de ahorro disponible”. La política financiera que se propugna en 1957 es la de conseguir un equilibrio entre los intereses particulares y generales, reduciendo los gastos en la medida de lo posible, con el fin de constituir fondos

ciudad muchos conatos de rebeldía. Esta sociedad que podemos llamar tecnicada, se nos presenta muy refractaria a la ejemplaridad de cualquier minoría, rechaza el espíritu aristocrático, empleando la palabra en su acepción más vasta, es indócil al imperio del legista, porque los profesionales van por su camino y se adaptan más a sus propios procedimientos operativos que a las instancias jurídicas. Tienden a salirse ciertamente de la órbita del poder político porque ponen su interés en otros asuntos y sólo de cuando en cuando y con desgana escuchan los pregones del hombre público”.

Más en consonancia con la prudencia que exige la exposición de una reforma y su valoración, es la afirmación de que el establecimiento del régimen de convenios es “un granito de mostaza que se ha plantado en el sistema tributario español”.

(94) Estos condicionamientos del sistema tributario son lógicos por prudencia, necesidad y realidad. Por una parte, la realidad histórica de las formas tributarias es algo que no se desprecia fácilmente; la correlación y acomodación de los impuestos a la situación económica es un factor que cualifica a la moderna intervención del Estado en la vida económica, erigiéndose en una necesidad ineludible; la limitación de los medios es una realidad, cuyo desconocimiento supone el abandonar las hipótesis esenciales para una acción eficaz.

de ahorro y luego orientar el fondo de inversión hacia aquellas afectaciones más convenientes para el desarrollo económico y el bienestar del país. Las variables económicas sobre las que se actúa son: 1) Consumo e inversión públicos, y 2) Consumo y ahorro privado. En lo que respecta al consumo público, puede conocerse su evolución y los esfuerzos para su contención a través del análisis del estado letra A del Presupuesto. La medida de la inversión pública se realiza a través del estado letra C (vid. nota 87). El consumo privado se intenta ajustar de alguna forma por medio de las modificaciones introducidas por el Presupuesto de ingresos a través de los impuestos sobre la renta, el lujo y las sucesiones. En cuanto a la inversión privada, de las principales medidas introducidas en julio de 1957, y que afectan a la misma es preciso recordar eran: 1) Elevación del tipo de descuento; 2) Mantenimiento de un límite de redescuento para la banca, y 3) Instrucción verbal a la banca privada para cortar las inversiones especulativas (95). Este tipo de medidas tiene para nosotros una especial significación, como en otra parte de este trabajo se ha comentado. Aunque es fácil precisar el significado de la introducción de medidas estabilizadoras, pues para algo se establecen, parece difícil el poder valorar a corto plazo el efecto de las mismas, siendo únicamente las variaciones posteriores de las variables cuantitativas las que pueden ser un indicador representativo, pero solamente un indicador, de las consecuencias derivadas de tal introducción. En la sesión de Cortes de 21 de diciembre de 1957 se realiza ya una valoración de los efectos de las medidas estabilizadoras aplicadas en julio de dicho año: "... Como consecuencia de las medidas dictadas en relación con la emisión de Deuda y de las instrucciones dadas a la banca sobre ordenación de los créditos, se ha mantenido el mismo incremento en la circulación fiduciaria y ha cambiado por completo la ecuación entre el sector público y privado, entre la emisión de Deuda Pública y las emisiones de capitales realizadas por las empresas. En el año 1956, la cifra de Deuda del Estado, organismos autónomos y otras entidades oficiales, fue de 19.900 millones de pesetas,

(95) El juicio que merecen estas medidas, contenido en el discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes, es: 1) La elevación del tipo de descuento es una medida completamente normal, "una receta de valor más sintomático que sanatorio contra la enfermedad producida por el dinero fácil"; 2) El establecimiento de un límite de redescuento a los distintos bancos se proyecta para: a) frenar la expansión; b) mantener el "statu quo" bancario; 3) la petición a los bancos de restringir la concesión de créditos para inversiones especulativas se valora como "la más importante, la más esperanzadora".

mientras que la de deuda emitida por estos mismos conceptos en 1957 no pasará de 12.000 millones. Como consecuencia de esta diferencia se han transformado por completo las proporciones entre ambos sectores en relación con el mercado de capitales..." "Estos datos resumen por sí solos la eficacia de las medidas dictadas por el Gobierno" (96).

La política a seguir fijada en 1957 se puede condensar en los siguientes puntos: a) Política de limitación del gasto, y b) Política del impulso del sistema económico. Estos dos principios se erigen como una previsión cuyos resultados se anticipan ya en este año: "El Presupuesto del Estado, al cambiar el signo de la progresión de los gastos y los ingresos, alcanzará, más pronto o más tarde, su equilibrio; la producción subirá de nivel hasta cubrir nuestras necesidades y colmar nuestra balanza de pagos, y aún nos queda como posibilidad óptima el concierto de empréstitos con el extranjero, para lo cual presentamos una cifra de deuda verdaderamente insignificante, si se compara con la de otros países de nuestra misma categoría económica".

En realidad, estos son, sucintamente expuestos, los principios que orientan la política financiera de 1957 y sus perspectivas futuras. Lo que más nos interesa por ahora es el profundizar en el "substratum" de las previsiones realizadas. Por una parte, se pretende limitar el gasto público, medida prudente y reminiscencia de una patología manifestada en la historia económica española: la inflación. Por otra parte, se intenta impulsar el desarrollo económico como orientación lógica, que exige coordinar la realización del gasto público, dentro de las limitaciones exigidas por la estabilidad, con el establecimiento de una escala prioritaria de inversiones a realizar atendiendo a las "necesidades más urgentes o las eco-

(96) Con el fin de ajustarnos a cifras exactas, se han de corregir las suministradas, creemos con carácter aproximado, en el texto. Las emisiones públicas se elevan a 19.498 millones de pesetas en 1956 y a 10.920 millones en 1957, cantidades que corrigen los cálculos sobre la participación del sector público y privado en el mercado de capitales, siendo estos del 59,3 por 100 para el sector público en 1956 y del 40,3 por 100 para el sector privado y del 35,8 por 100 y del 64,2, respectivamente, para 1957.

Por otra parte, si bien en 1957 la deuda pública se configura dentro del sistema económico de una forma tradicional, sería muy interesante el analizar en qué medida la nueva concepción de la deuda pública suministrada por algunos autores, como por ejemplo Edward Nevin, exige de un nuevo enfoque y valoración de la misma.

nómicamente más productivas" (97). En un sentido normativo, los objetivos son, además de claros, de una aceptación general. Lo que interesa es el comprobar, como se realizará posteriormente, el grado en que existe una correlación positiva entre lo programado y lo realizado. Por ahora, seguimos moviéndonos en el campo de las previsiones.

Así como en 1957 se atiende, fundamentalmente, a los aspectos relativos a los ingresos, en 1958 se intenta regular y completar el ligero intento de 1957 en materia de ordenación de los gastos públicos. Desde la perspectiva de los gastos públicos se prevé, pues, su *contención, ordenación, coordinación, fiscalización y previsión* (98). La contención se pretende en términos de gastos administrativos y de gastos no productivos, con el fin de disponer de recursos para canalizarlos hacia gastos más productivos (99). La ordenación ocupa un lugar fundamental, estándose en 1958 en un "momento muy especial en relación con la regulación del gasto público, a causa de que nuestra vieja legislación no se amolda perfectamente a las circunstancias actuales". La coordinación se justifica por la necesidad de que a través del enlace entre los servicios administrativos que colaboran en la inversión se impidan desfases perjudiciales (100). Otro as-

(97) No puede decirse que el análisis económico que se hace en las Cortes en 1957 tenga la profundidad que requiere un informe de tal naturaleza. Mucho menos podemos solidarizarnos con las generalizaciones que se introducen en el mismo o con el estilo utilizado, por lo que omitimos el comentario de la última parte del mismo, de nulo interés en este trabajo.

(98) Vid. "Discurso del Ministro de Hacienda ante los Procuradores en Cortes, el 5 de julio de 1958". Secretaría General Técnica. 1959.

(99) Nos parece elemental el comentario que se hace sobre la necesidad de contener el gasto público: "Cualquier contención que consigamos en el gasto público de consumo repercutirá a favor de la posibilidad de aumentar los gastos de inversión, tanto públicos como privados. Este objetivo no se puede abandonar porque nuestro futuro económico depende fundamentalmente del incremento de la inversión." Vid. nota (81).

(100) "Cualquier inversión mientras no esté terminada, no hace otra cosa que absorber bienes y servicios sin contrapartida; es decir, se convierte en un factor de inflación. El aspecto cambia completamente cuando, terminada la inversión, comienza a lanzar bienes y servicios por ella producidos. Por esta razón, nuestra política tiene que consistir en no comenzar más inversiones que aquellas que podamos continuar al ritmo más rápido posible..." "Hay que evitar, por todos los medios, que se comiencen más inversiones que las que permitan nuestras posibilidades, porque entonces arrastrarán toda una vida lánguida y se terminarán en plazos muy superiores a los que se proyectaron, aparte de los intereses intercalarios que se producen.

pecto relevante es la fiscalización del gasto público por el Ministerio de Hacienda. La creación de organismos autónomos impulsa la aparición de múltiples presupuestos, cuya unidad se considera que sólo puede alcanzarse a través del Ministerio de Hacienda. A este fin responde la regulación de las entidades autónomas y de las tasas y exacciones parafiscales, con lo que se pretende montar "un sistema elástico para que no impida la libertad que deben tener tales organismos y lo bastante eficaz para que permita su intervención y control, de forma que se consiga la tan deseada unidad". Finalmente, se intenta prever el gasto de forma que se corrijan aquellas situaciones causantes del aumento imprevisto de los gastos (101).

Así como desde el punto de vista de los gastos es loable el esfuerzo que se intenta realizar, mayor interés tiene el comprobar la opinión que merece para el ministro de Hacienda la modificación de los ingresos y las causas que la impulsan: 1) Falta de elasticidad, y 2) Falta de equidad tributaria. Estas dos circunstancias que cualifican al sistema tributario son el resultado de una multiplicidad de factores cuyo análisis exigiría el estudiar minuciosamente todas las circunstancias definidoras del conjunto de impuestos desde su sistematización en 1845 (102). Aún con el temor de ser reiterativos y de profundizar exageradamente en esta rápida ojeada de la posición oficial ante los problemas financieros, es representativo el exponer una serie de aspectos generales que afectan directamente a este tema y que marcan las directrices fundamentales orientadoras de la política y enfoque oficial: 1) Importancia de la reforma. Las modificaciones introducidas "han ennoblecido el sistema" (103); 2) Aplicación de

Resultaría imperdonable, dada la situación de la economía española, que se cometiese el menor desfase, porque sería tanto como cometer un despilfarro."

(101) La tendencia a más largo plazo de los servicios públicos que tienen precios protegidos es la de que se financien por sí mismos, ya que "sería perjudicial no solamente porque desnivela los Presupuestos el tener que dedicar cifras de consideración a estas atenciones, sino también, y esto es más importante, porque establece datos artificiales sobre los costes de los productos y servicios que pueden perturbar el desarrollo de nuestra economía".

(102) Vid. "Sistema Fiscal Español y Comparado. Parte Histórica". Enrique Fuentes Quintana y César Albiñana García Quintana.

(103) "Todos sabemos que entre lo que las leyes pregonaban y la realidad había un abismo. Esto no debe nunca olvidarse si se quiere enjuiciar la reforma con objetividad. No se puede hablar de la actual reforma sin dedicar un largo proemio a la situación creada por el sistema anterior, lo contrario no sería de buena fe. No vamos a discutir cuál fue la causa, ni de quién era la culpa. Cuando un mal es tan generalizado, la culpa no estaría principalmente en los hombres, sino en el sistema."

la reforma. La valoración general de la aplicación de la reforma es que ésta discurre con "toda normalidad por las dos vías establecidas para conseguir el equilibrio entre las relaciones entre los administrados y la Administración". Estas dos vías a que se hace referencia son, por una parte, la voluntariedad en la aceptación de las diferentes posibilidades ofrecidas al contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. La otra es la aplicación gradual del sistema; 3) Fin de la reforma. La reforma se ha proyectado más para recaudar mejor que para obtener mayores recursos, a la vez que para conseguir una más justa distribución de la carga fiscal (104).

Paralelamente, se define la idoneidad de una política económica como aquella que persigue un doble fin: a) Suprimir el paro, y b) Controlar la inflación. El conseguir estos objetivos implica una valoración de la política presupuestaria y de la política monetaria. La adecuada utilización de estos instrumentos requiere conocer la estructura cuantitativa y cualitativa de las variables sobre las que fundamentalmente se ha de actuar, que no son otras que aquellas que definen la demanda efectiva, debiendo existir una correlación entre los medios, limitados, y los fines, ilimitados. El proceso a seguir requiere: a) Selección de fines; b) Prioridad de la inversión de forma indiscriminada (105); c) Establecimiento de una correlación entre las posibilidades de la inversión privada y las necesidades

(104) Se hace referencia a propuestas muy tentadoras que aumentarían la recaudación; aunque desechadas por carecer de claridad la norma de justicia que había de presidir la distribución. Desde luego, sería interesante, y hasta cierto punto imprescindible, el conocer las soluciones alternativas, al menos desde el punto de vista de delimitación y valoración de criterios.

(105) "Una inversión para que sea digna de ser llevada adelante, debe ser la más conveniente de entre las que se proyecten... Y a este respecto tampoco cabe, en principio, distinción entre inversiones públicas e inversiones privadas. Hay inversiones privadas cuyo interés nacional salta por encima del de muchas otras públicas." Ciertamente sucede así realmente. Pero lo que hay que dejar por sentado es que cada vez con mayor intensidad dentro de los modelos de crecimiento económico, la inversión pública pretende tener una sustantividad y un sentido peculiar. Los efectos de la inversión pública en el sistema económico tienen un sentido de preludeo, de establecimiento de bases saneadas. ¿Qué quiere decirse con que la inversión privada salta por encima de otras muchas públicas? Sencillamente, que desde el punto de vista de la eficacia, la inversión privada es muy superior a la pública. Pero la comparación carece, generalmente, de sentido, pues ambos tipos de inversión tienen una motivación diferente si se atiende al fin. En último extremo, es preciso fijar los criterios que permitan en un mismo plano establecer situaciones comparativas.

del sistema económico a través de la política monetaria; d) Control de la inflación (106).

La importancia de la Bolsa como instrumento canalizador de recursos de ahorro tiene también plasmación en este discurso que se comenta, por cuanto se anticipa la adopción de las medidas necesarias para fortalecer el mercado de capitales y aumentar la capacidad de atracción del ahorro hacia la Bolsa.

En el discurso pronunciado en las Cortes el 22 de diciembre de 1958 se destaca la importancia a conceder a tres problemas fundamentales: 1) Gastos públicos; 2) Ingresos públicos, y 3) Inversiones y créditos oficiales, problemas íntimamente coordinados con la presentación de cinco proyectos de ley: a) Entidades estatales autónomas y cajas especiales; b) Tasas y exacciones parafiscales; c) Ordenación del crédito a medio y largo plazo; d) Sociedades de cartera, y e) Reforma en la tributación. Todas estas reformas se proyectan hacia una triple finalidad: 1) Alcanzar, en una primera fase, el equilibrio presupuestario; 2) Posteriormente, el equilibrio financiero, y 3) Estabilidad económica. En 1958, la tendencia manifestada por el lado de los gastos ha sido su mantenimiento de acuerdo con la cifra prevista y ello a pesar de la existencia de créditos extraordinarios y suplementos de crédito, compensados por la disminución de otros gastos, con el fin de alcanzar el equilibrio.

En lo que concierne a los ingresos se contiene una valoración de la reforma tributaria atendiendo a los siguientes criterios: a) Eficacia desde el punto de vista recaudatorio; b) Mayor flexibilidad del sistema, y c) Ampliación del número de contribuyentes sometidos al impuesto (107). La

(106) En el discurso que se comenta se dice: "la inflación no es cosa de países ricos o de países pobres". Sin otra cualificación y sin admitir diferentes grados de intensidad, la afirmación anteriormente recogida no nos dice nada. La inflación evidentemente no admite diferencia en cuanto al grado de crecimiento alcanzado; lo mismo puede darse en un país desarrollado que en uno no desarrollado. Pero estrictamente la inflación tiene ciertas peculiaridades beligerantes con el criterio expuesto: 1) Es diferente en cuanto a su origen y efectos en los países desarrollados y subdesarrollados; 2) Las fuerzas latentes son más intensas en sistemas atrasados que adelantados; 3) La intensidad y duración también es diferente, y 4) En último extremo, la inflación es más cosa de países pobres que de países ricos.

(107) Se estima que el ensanchamiento del campo de aplicación de los impuestos alcanzan el 300 por 100. Literalmente se dice: "Solamente en el impuesto industrial han aparecido hasta la fecha (diciembre de 1958) 24.119 contribuyentes nuevos, en un censo total de 69.519; es decir, cerca del 40 por 100 del número de contribuyentes actualmente registrados en este tributo han pagado por primera vez impuestos

introducción de las Juntas de Evaluación Global, como procedimiento de estimación objetiva de bases imponibles, es objeto de una valoración excepcional, considerándose de forma particular como el elemento esencial de la ruptura de la clandestinidad imperante en el sistema anterior. La ruptura de esta clandestinidad, se dice, ha supuesto la aparición de un nuevo patrimonio conceptual: 1) Solidaridad entre los miembros de una profesión; 2) La colaboración entre la Administración y los administrados; 3) Realismo; 4) Adaptación a la coyuntura económica; 5) Flexibilidad, y 6) Equidad.

Análisis particular merece el proceso expuesto para justificar la consecución de la estabilidad financiera. El instrumento a través del cual se pretende alcanzar este objetivo es la ley de Ordenación del crédito a medio y largo plazo. El fundamento económico en que se apoya es el desequilibrio entre la inversión y el ahorro disponible y los criterios que condicionan el proceso son los siguientes: 1) Con el ajuste entre el ahorro y la inversión se cierra satisfactoriamente la etapa de reconstrucción española; 2) La estabilidad no supone renunciar al progreso, y 3) Hay que evolucionar superando el estancamiento y evitando la inflación.

Objetivos de la Ley de Ordenación del Crédito a Medio y Largo Plazo son: a) Superar el vacío institucional de la falta de instrumentación oficial de crédito a medio y largo plazo; b) Falta de idoneidad en la forma como venía llenándose este vacío en la práctica; c) Ordenación del mercado de capitales; d) Intervención oficial en el mercado de capitales, y e) Prioridad a las inversiones preferentes.

En 1959 nos enfrentamos con la necesidad de que el sector público actúe en función del objetivo de la estabilización del sistema económico. Esta era la tercera etapa que en el esquema normativo trazado en 1958 se trataba de cubrir una vez superado el desequilibrio presupuestario y financiero. En este Plan de Estabilización, que se hace realidad en este año, al sector público se le asigna una misión que bien puede calificarse como trascendente (108). En esencia, la política a seguir por el sector público se resume en la necesidad de contener el gasto y, paralelamente,

al Estado, sin que se pueda decir que se trata de contribuyentes muy modestos, porque son muchos los casos en que estos nuevos contribuyentes ocupan luego los primeros lugares al hacer la clasificación dentro de sus grupos respectivos".

(108) Las medidas estabilizadoras pueden analizarse en el mismo discurso en las Cortes del Ministro de Hacienda, en julio de 1959. Además hay una numerosa gama de análisis y comentarios.

aunque resulte paradójico, incrementar los ingresos impositivos o tarifas de determinados conceptos que "ya tenían planteada su corrección por motivos especiales, y en las que además se daba la circunstancia de arrojar precios notoriamente inferiores a los internacionales (109). Este comportamiento impuesto al sector público parece tener efectos positivos. El año 1959 se liquida presupuestariamente con un superávit interesante: "El Estado ha de atender, por consiguiente, a todas sus necesidades, tanto las ordinarias como las extraordinarias, con sus propios ingresos, o, lo que es lo mismo, sin emitir deuda con este fin". La justificación que se da a esta situación excedentaria del presupuesto es el aumento de recaudación impositiva proporcionado por la reforma tributaria y, sobre todo, la contención del gasto público, cuyo incremento se cifra en un 9 por 100, tasa inferior al 20 por 100 conseguido en el trienio precedente y, en general, al de todas las etapas anteriores. En este año se anuncia la introducción de una serie de modificaciones tributarias, cuya finalidad es doble: 1) Simplificar la gestión de los impuestos, y 2) Disminuir, como corolario lógico, la presión fiscal indirecta (110). Pero, ¿qué principios orientan los presupuestos para el bienio 1959-1960? La política estabilizadora introducida en 1959 determina la importancia que hay que conceder a los principios presupuestarios. Por una parte, se introduce un ajuste *equilibrado del sector público*. La idoneidad de tal política tiene en la historia financiera española un gran significado, "por ser la primera vez que sucede desde hace más de medio siglo". Pero, además, por-

(109) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes. 28 de julio de 1959. Las tarifas a las que se hace referencia conciernen a productos petrolíferos, teléfonos, tabacos y ferrocarriles. "La elección de los productos petrolíferos es obvia porque en ellos concurre la circunstancia especial de constituir, en gran parte, la causa del déficit de nuestra balanza de pagos. Respecto al servicio telefónico, existe en los actuales momentos un grave problema de financiación para el Tesoro, que es, como sabéis, el primer accionista, resuelto en gran medida con las elevaciones acordadas. La tercera parte de las imposiciones es la del tabaco, en la que ya existía una grave desproporción entre los costes y los precios de los distintos productos y labores, y cuyo ajuste, como consecuencia de la devaluación, se hace a todo punto indispensable para la buena Administración del Monopolio. La cuarta y última de las evaluaciones acordadas se refiere a la Renfe, empresa que ocasiona un grave déficit al Tesoro, lo que aconseja centrar en ella, esencialmente, la despresupuestación."

(110) Con el fin de "liberar al contribuyente de complicaciones y molestias que la experiencia ha venido a denunciar como innecesarias..." Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 19 de diciembre de 1959.

que en el proceso de crecimiento estable, al sector público se le concede un lugar prioritario, como condicionante del comportamiento a seguir por al sector público son, por una parte, la no existencia de uno de los mo- que se valoran como consecuencia imperativa de la estructuración dada al sector público son, por una parte, la no existencia de uno de los mo- tores fundamentales del exceso de liquidez del sistema económico: la posibilidad de pignorar automáticamente la deuda pública (112). Esta limitación impuesta a la deuda supone una reducción, si bien no de su funcionalidad, sí de sus efectos, pues implica la ruptura con una larga tradición, en la que la Deuda del Estado presiona fuertemente sobre los medios monetarios líquidos puestos a disposición del sistema económico. Pero, además, se intenta conceder al mercado de capitales la independencia necesaria para responder de forma idónea a los fines que debe conseguir. Textualmente se dice, por el ministro de Hacienda, que “a partir de ahora, la iniciativa privada debe encontrar en el mercado de capitales, es decir, en la Banca y en la Bolsa, los recursos necesarios para el desarrollo de sus razonables exigencias, y, si por cualquier motivo, la Banca o la Bolsa no están momentáneamente en disposición de atender a todas aquellas demandas que se estimen convenientes, entonces el Comité de Crédito a Medio y Largo Plazo acudirá para restablecer la suficiencia financiera, proporcionando, en todo caso, la conveniente seguridad a las inversiones preferentes recogidas en los planes aprobados por el Gobierno”. Esta clasificación de carácter prioritario en la delimitación de las fuentes de que debe disponer el sector privado para su financiación responde, al menos en teoría, a la necesidad de estructurar normativamente la función y naturaleza de las diferentes instituciones en el sistema financiero. Más interesante resulta el proyectar la anterior intención, condensada en las palabras del ministro de Hacienda, en el equilibrio que deba imperar entre entes como la Banca y la Bolsa, por un lado, y

(111) “Las características del sector público es la de ser puente de unión entre la Administración Pública y la iniciativa privada, la zona en la que se establece el contacto entre la economía del Estado y la de los particulares; el dispositivo que se monta para impulsar, corregir o suplir la libre actividad de los ciudadanos...” Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 19 de diciembre de 1959. El instrumento erigido como medio ideal de establecer el puente entre el sector público y privado es el Comité de Crédito a medio y largo plazo, creado en 1958.

(112) “La deuda que en lo sucesivo se emita no debe de tener, en principio, la condición de pignorable”. Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 19 de diciembre de 1959.

el Comité de Crédito a Medio y Largo Plazo, por otro. En materia de financiación, la función que corresponde a organismos de carácter oficial debe ser secundaria, cuando se trate de proyectos normales de inversión privada. Es atendiendo a este criterio como debe valorarse la escala jerárquica expuesta anteriormente. Pero lo que es más interesante para nosotros es que esta delimitación que se comenta se justifica por la ruptura de un comportamiento tradicional del sector público en materia de deuda pública, ya que la desaparición, en principio, de la pignoración automática de la deuda cierra la posibilidad de que el sector público presione, directa o indirectamente, sobre el volumen de recursos monetarios del sistema.

En esencia, las características que predominan en la definición de política del sector público, en este año que se analiza, pueden englobarse de la siguiente forma:

- Suficiencia de recursos.
- Respeto a la iniciativa privada.
- Garantía de las inversiones preferentes cuando la Bolsa o la Banca no proporcionen, por cualquier razón, los recursos necesarios.
- Ayuda suplementaria a las empresas o a las entidades del sector público en el caso que resulte necesario reactivar la actividad del sistema económico.

Evidentemente, los objetivos que se persiguen responden al fin de alcanzar el equilibrio presupuestario y financiero, compaginándolo con el crecimiento económico.

El año 1960 es escenario de una defensa a ultranza de la posición del Ministerio de Hacienda frente a los problemas sociales. El sentido social que se dice tiene la reforma tributaria de 1957 se complementa con la creación de cuatro fondos: Igualdad de Oportunidades, Asistencia Social, Protección al Trabajo y Difusión de la Propiedad Mobiliaria.

La financiación de los cuatro fondos está exactamente limitada "a priori". El Fondo de Igualdad de Oportunidades se nutre con la Contribución sobre la Renta. El de Asistencia Social con el Impuesto de Derechos Reales. El Fondo de Protección al Trabajo con el Impuesto sobre Negociación o Transmisión de Valores Mobiliarios. El Fondo de Crédito para la Difusión de la Propiedad Mobiliaria se financia con recursos procedentes de las cuentas de ahorro. Esta subordinación del cuadro impositivo a las exigencias sociales supone "variar, en parte, la técnica de nuestro sistema tributario, pero con esto no hemos hecho más que colo-

car a la técnica en su sitio, porque la misión técnica es servir a los principios y a las realidades, en lugar de pretender deformar las realidades o los principios para adaptarlos a un supuesto dogmatismo..." (113).

Las implicaciones previstas con la introducción de estos fondos pueden integrarse en las siguientes:

- Crea problemas complementarios, como son el de la debida adecuación de los ingresos y el de acomodar las finalidades a la evolución que puede tener el sistema tributario.
- Oportunidad de la introducción de los mencionados fondos.

Por su parte, la gestión del ejercicio de 1960 se califica como "extraordinaria". El sector público (114) se considera que actúa en este año de forma connatural con las exigencias del sistema económico, hasta el punto de que se valora el grado de sanidad de la Hacienda Pública como la culminación de las posibilidades ofrecidas en épocas anteriores. Complementando a esta primera conclusión general, preludeo de otro tipo de manifestaciones, puede delimitarse la participación del sector público en otro tipo de actividades. Por una parte, el mercado de capitales alcanza el grado de suficiencia necesario debido al equilibrio del sector público, obteniéndose un superávit presupuestario.

Por su sentido económico, puede destacarse, como realidad notable en 1960, la actuación reactivadora del sector público ante el decaimiento que se experimenta en el grado de actividad económica. En este sentido, se incrementan los gastos públicos y las dotaciones a entidades oficiales de crédito. En cuanto al Gasto Público, se manifiesta una constante preocupación por mejorar y modernizar los procedimientos de gestión de la Administración Pública, considerándose como manifestación de esta tendencia: 1) Establecimiento de créditos ampliables; 2) Generalización del régimen de transferencia a los distintos capítulos de cada sección; 3) Incorporación, por acuerdo administrativo, de las obligaciones de ejercicios cerrados; 4) Establecimiento de un régimen rápido y sencillo para los créditos llamados de calificada excepción, que comprenden todos los suministros o servicios que, estando legalmente contratados en el ejercicio,

(113) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 20 de julio de 1960.

(114) El sector público se define de acuerdo con el "cuadro que sirvió de base al Plan de Estabilización"; es decir, formado por la Administración Central; Ayuda Americana; Ahorro Institucional, para definir la parte que las Cajas de Ahorro y demás entidades de previsión ponen a disposición de la Junta de Inversiones con que se financia el INI, principalmente, crédito oficial.

no puedan ser realizados dentro del mismo, y 5) Medidas sobre contratación administrativa (115).

En materia de ingresos públicos, en 1960 se intenta proyectar el sistema tributario a las necesidades del desarrollo económico del país. Con el fin de conseguir esta correlación con el más alto grado posible de eficacia, se determinan las siguientes modificaciones tributarias:

— *Impuesto de Derechos Reales.*—Además de un conjunto de bonificaciones en determinadas bases liquidables y de reducciones de tipos de gravamen, se declaran exentos: a) Los contratos sobre bienes muebles de cuantía inferior a 1.500 pesetas; b) Las compra-ventas de aparatos de uso doméstico; c) La compra-venta de productos sujetos a tasa en determinados casos, y d) Las cantidades que, sin superar las 50.000 pesetas, perciba de compañía o entidad aseguradora, el beneficiario de póliza de seguro de vida.

— *Impuesto de Timbre.*—En el Impuesto de Timbre se amplía el campo de exención a: a) Publicidad para todos los productos marcados con precio inferior a cinco pesetas, ampliándose a todos los productos alimenticios, cualquiera que fuese el importe de los mismos, y b) Se exime de reintegro al recibí en las letras de cambio.

— *Impuesto sobre el Gasto.*—El Impuesto sobre el Gasto es el que adquiere mayor importancia en esta política reactivadora del Gobierno. El campo de supresión de conceptos tributarios es suficientemente amplio.

El conjunto de desgravaciones persigue, por una parte, reducir la desproporción entre impuestos directos e indirectos, y, por otra, incrementar el consumo. En último extremo, se intenta utilizar el impuesto como uno de los medios eficaces para lograr una más justa y equitativa distribución de la riqueza.

Complementarias de estas disposiciones son las relativas a la devolución de impuestos a la exportación y a la admisión temporal, que tienen, en principio, un claro sentido estimulante para nuestra economía.

En materia de imposición directa, se presentan en este años dos proyectos de ley: 1) El relativo a la amortización acelerada, y 2) El de regulación de balances. Sin perjuicio de analizar, posteriormente, las implicaciones de estas reformas que se proponen, anticiparemos que el fin inmediato que se persigue con el proyecto de amortización acelerada es el de colocar a las empresas en situación de renovar el inmovilizado al compás de las últimas exigencias de la técnica. Respecto a la ley de regula-

(115) Vid. nota 85.

rización de balances, tiene un claro sentido económico y persigue, con carácter general, el saneamiento de las empresas (116).

La utilización del presupuesto para impulsar el desarrollo económico se justifica en 1961 por el ministro de Hacienda en su discurso en las Cortes el 20 de diciembre de 1961. El presupuesto de 1961 intenta, entre otros fines, abordar los problemas relativos a los planes de inversión, continuándose la política social definida en julio del año anterior. Precisamente para cooperar en el crecimiento y adoptar una actitud socializante por medios fiscales, se considera que la eficacia del sistema tributario, desde el punto de vista recaudatorio, permite una serie de modificaciones que posteriormente se examinarán. Realmente, esta valoración de la eficacia en términos cuantitativos repele la necesidad de emitir deuda pública y de elaborar presupuestos extraordinarios y, en el plano positivo, autoriza a seguir una política de desgravaciones tributarias, por

(116) Se opina, sin embargo, que la protección de las empresas debe hacerse, principalmente, a través del crédito. En este sentido hay que conceder gran importancia al conjunto de medidas financieras adoptadas con el fin de "impulsar la recuperación de la actividad económica y encauzar la nueva etapa de desarrollo que se inicia". Entre las medidas resalta: 1) Concesión de créditos por la Banca Privada para prefinanciación de nuevas inversiones industriales, autorizadas por el Comité de Crédito a Medio y Largo Plazo, haciendo posible la actuación de la Banca, sin peligro de su necesaria liquidez, mediante la concesión de especiales facilidades de redescuento en el Banco de España. "Esta política crediticia de fomento de inversiones ha contribuido a entonar el mercado de capitales, toda vez que al autorizarse los créditos de prefinanciación por plazo de dieciocho meses se ha limitado, en este año 1960, la necesidad de colocar nuevos títulos, con lo que se alivió el peso de las emisiones sobre el mercado"; 2) Además, se autoriza a la Banca Privada para conceder préstamos de hasta dieciocho meses; 3) El Ministro de Hacienda establece los principios reguladores de la concesión por la Banca de Préstamos con objeto de fomentar las exportaciones de maquinaria y bienes de equipo y su venta en el mercado interior con pago diferido; 4) Se unifican los tipos de interés y redescuento aplicables a determinadas operaciones de exportación; a la vez que se establecen las bases del seguro a la exportación; 5) Finalmente, se establece el instrumento de exigencia de depósitos de la Banca en el Banco de España, frente al tosco y rígido procedimiento de fijar un plafond al crédito a conceder por la Banca. Todas estas modificaciones, que complementan a las introducidas en materia tributaria, tiene como finalidad poner al sistema económico en vías de alcanzar un alto grado de desarrollo económico. Precisamente en este año, se anticipa ya por el Ministro de Hacienda la próxima puesta en marcha del Plan de Desarrollo que, primordialmente, se dice que "facilitará una acción coherente entre la iniciativa pública y la iniciativa privada". Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 19 de diciembre de 1960.

lo que se prevén una serie de desgravaciones, supresiones y bonificaciones en el impuesto sobre rendimientos de trabajo personal, sobre rentas de capital, sobre valores mobiliarios, timbre y derechos reales, sociedades y gasto, según las directrices marcadas en la Ley de 26 de diciembre de 1957, "en el sentido de simplificar nuestro sistema fiscal, conseguir una mejor distribución de las cargas tributarias y acentuar determinadas finalidades de política social o de política económica". Accidentalmente quedaría por comprobarse en qué medida la aplicación de una política de desgravaciones puede erigirse como índice de simplificación del sistema fiscal. Pero haciendo abstracción por ahora de este fenómeno, que se irá generalizando posteriormente, creando situaciones complejas, la política tributaria a seguir se condensa en su funcionalidad respecto al desarrollo económico, para lo cual se considera oportuno aplicar medidas que afecten al crecimiento de la inversión, propugnándose el actuar sobre los siguientes aspectos:

- Fondo de Previsión de Inversiones.
- Impuestos que gravan la constitución o integración de sociedades.
- Plusvalía de activos enajenados.
- Incrementos no justificados de patrimonios invertidos en determinados valores.
- Inversión de capital extranjero en empresas españolas.
- Empréstitos destinados a financiar nuevas inversiones.
- Amortización acelerada.
- Devolución de impuestos a la exportación.

El actuar sobre los puntos señalados anteriormente complementa la política de desgravaciones, bonificaciones y exenciones que se define en este año y el intento de sanear las empresas a través de la ley de regularización de balances. El objetivo inmediato de esta ley es "permitir a las empresas que puedan llevar a sus costes la carga definitiva que representa la amortización de los activos". El coste previsto para la Hacienda Pública en 1962, como consecuencia de la puesta en vigor de esta ley, es de 1.500 millones de pesetas (117). Como si se quisiera justificar las reformas anteriores, una vez más el ministro de Hacienda se sumerge en el campo de las comparaciones internacionales, destacando la bené-

(117) Este coste se deriva del aumento de las cuotas de amortización, que se considera no se compensará con la recaudación obtenida por el impuesto que se establece sobre las operaciones de regularización.

vola presión fiscal existente en España en relación con otros países europeos (118).

El saneamiento de la Hacienda Pública española permite afectar, como sucede en 1960, el superávit presupuestario a la dotación del fondo de maniobra de la Banca oficial. De esta forma se configura el crédito público como complementario de los gastos e ingresos del mismo carácter. La política presupuestaria tiene un carácter diferente, pues "hasta el Plan de Estabilización, el déficit presupuestario se cubría mediante la emisión de deuda. Con el Plan de Estabilización pasamos a la situación contraria: se provoca un superávit presupuestario destinado a la dotación de los distintos Bancos y servicios oficiales de crédito, a fin de dejar mayor espacio posible al mercado privado de capitales, aminorando así la incidencia de las emisiones oficiales". El equilibrio entre ingresos y gastos públicos de 1961 rompe, así, con la posibilidad de tener que financiar el déficit con el crédito público y permite dotar con el superávit al crédito oficial, pudiendo decirse que la política presupuestaria cambia de signo. Así, pues, en 1961, la política de crédito público se orienta hacia una menor intromisión en el mercado de capitales y hacia una consideración de la Banca oficial como un instrumento principal a la vez que secundario. Principal, porque le corresponde el objetivo de cubrir el vacío dejado por la Banca privada, y secundario, en cuanto la Banca oficial se configura como un instrumento de segunda línea. Y es concretamente para reducir el vacío dejado por la Banca por lo que se anuncia en este año el deseo de abordar decididamente el problema de la misma, "afin de establecer un dispositivo más completo y eficaz, en el que encuentren solución adecuada todos los problemas financieros que pueda plantear el desarrollo".

Las circunstancias que concurren en 1961 hacen prever la posibilidad de atacar el Plan de Desarrollo con optimismo (119). Estas circunstancias se concretan por el ministro de Hacienda en: 1) Presupuesto nivelado; 2) Sistema tributario como fuente segura de ingresos; 3) Acti-

(118) Para 1960 la presión fiscal en España, definida como relación entre recaudación y PNB, se considera es del 20,2 por 100.

(119) Así, por ejemplo, se lee en el discurso de las Cortes: "Tras el proceso estabilizador ha llegado la hora del despegue de la economía española, que se realizará partiendo de la base firme de una finanzas equilibradas, de una balanza de pagos de signo positivo; de unos precios prácticamente invariables en conjunto y, lo que es más importante, de una serie de medios y de instrumentos administrativos capaces de cortar en su misma raíz cualquier maniobra especulativa".

tud creadora de los gastos públicos, y 4) Mercado de capitales, interno y externo, prometedor y suficiente.

En realidad, la política definida en 1961 puede considerarse como proyección tributaria hacia el desarrollo.

La superación de la etapa estabilizadora y la reactivación económica subsiguiente, sitúa a la economía española en la línea de la expansión. El "contrapeso que necesitaba nuestra economía" para alcanzar su equilibrio se consigue en 1958, año a partir del cual el superávit aumenta progresivamente. Sin embargo, a partir de 1962 se acusa una ligera tendencia a la disminución del superávit, como consecuencia de un mayor aumento del gasto público, contraído a causa de las medidas estabilizadoras. De esta forma el presupuesto se liquida desde 1957 de la siguiente manera, según datos facilitados por el ministro de Hacienda:

LIQUIDACION PRESUPUESTARIA	
Años	Millones de pesetas corrientes
1958	1.600
1959	3.400
1960	5.500
1961	7.200

Al llegar a 1961, los ingresos presupuestarios aumentan considerablemente, máxime si se tiene en cuenta el déficit en que se incurre en 1957. La trayectoria de los gastos públicos es similar. En 1957 alcanzaron los 57.200 millones de pesetas, cifra que se reduce, a consecuencia del Plan de Estabilización, a 54.100 millones de pesetas, aumentando a partir de 1959, 59.700 millones de pesetas; 67.100 millones en 1960, 74.900 millones en 1961. La distribución cualitativa del gasto público puede sintetizarse como se hace seguidamente:

DISTRIBUCION CUALITATIVA DEL GASTO PUBLICO

(En millones de pesetas)

GASTOS	1957	1962	% Δ
Gastos Económicos	11.150	32.100	188,5
Gastos Sociales	9.500	24.500	158,5
Gastos Administrativos	34.000	50.000	47,1

Esta distribución se considera por el ministro de Hacienda como un

indicador representativo sobre el hecho de que “el Presupuesto viene tomando ya una serie de medidas claramente inscritas en nuestra política de desarrollo económico, y que hemos puesto en juego, por otro lado, una rigurosa política social de redistribución de la renta, operando principalmente a través de los Fondos Nacionales” (120).

Hasta 1962, los mencionados Fondos alcanzan, en valores absolutos, las siguientes cantidades:

F O N D O	Millones de pesetas
Fondo Igualdad de Oportunidades	1.750
Fondo Protección al Trabajo	2.232
Fondo Asistencia Social	660
TOTAL	4.642

Si se tienen en cuenta las cantidades asignadas para la mejora de pensiones de Clases Pasivas, que aún cuando no constituyen un Fondo tienen este carácter, la cifra se eleva a 9.096 millones de pesetas.

Después de hacerse referencia por el ministro de Hacienda a la fuerte tasa de expansión de los ingresos y a la inferior presión fiscal de España en relación con los países del Mercado Común, profundiza en los criterios que deben regir la distribución de la carga tributaria. En este sentido se realizan tres clases de consideraciones: Relación impuestos directos e indirectos; alcance de la Reforma de 1957, y orientación de una futura Reforma Fiscal.

Relación de impuestos directos e indirectos.

La relación de la recaudación por impuestos directos e indirectos es similar a la de los países del Mercado Común. Este hecho fundamenta la poca validez de “una de las críticas que, de antiguo, se suelen hacer al sistema tributario español”, como es la desequilibrada proporción de los impuestos directos e indirectos. “Esta distinción es más aparente que real, porque, en definitiva, son las leyes del mercado las que determinan sobre quién recae la carga de los impuestos, al margen, muchas veces, de su encasillamiento en las rúbricas del Presupuesto. Sin em-

(120) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 20 de diciembre de 1962.

bargo, este problema no se considera sino como una reminiscencia de la Ley de 26 de diciembre de 1957.

Ley de 26 de diciembre de 1957.

La reforma impositiva de este año (1957) se cualifica como reforma referida a la base imponible, circunstancia que se justifica porque "creáramos entonces y seguimos creyendo ahora, que el sistema fiscal español adolecía desde 1845 de este defecto sustancial de valorar defectuosamente las bases imposables, lo que hacía baldíos todos los esfuerzos por aclimatar, en nuestro país, reformas fiscales que, teóricamente, pudieran estimarse perfectas. Afirmamos entonces, y seguimos afirmando ahora, que el antiguo sistema basado en declaraciones juradas, examen de contabilidades e inspecciones individuales, estaba ingenuamente concebido, dada nuestra idiosincrasia, ficticiamente planteado, y, lo que es peor, injustamente realizado. Por ese camino, la Hacienda Pública, desconectada de la realidad económica, caminaba a pasos forzados hacia la atrofia, primero, y la impotencia, después, abocándonos a una auténtica catástrofe recaudatoria, por no avanzar la cifra de los ingresos al mismo ritmo de crecimiento que la de los gastos más indispensables. Para resolver esta dificultad, os ofrecimos un cambio radical en los procedimientos de gestión que, una vez llevado a efecto, originó un salto en la recaudación".

La Reforma de 1957 recibe los plácemes más insospechados: puntal firme de la estabilización, base del equilibrio presupuestario. Es interesante, sin embargo, detenerse en el análisis que se hace de la evolución de las reformas tributarias, que desde 1900 se consideran vienen afectadas por necesidades oportunistas y de urgencia, en último extremo, de exigencias recaudatorias. ¿Qué finalidad persigue la Ley de 1957? Simplemente, una finalidad recaudatoria. Ya se ha examinado la situación con que se enfrenta el sector público en 1957. Queda poco por decir ya para justificar la Reforma de 1957, sino es otra cosa que parece responder, también, a las mismas exigencias de las que entraron en vigor en 1940 e, incluso, en 1900.

Directrices de una próxima reforma.

Los objetivos de la reforma que se anuncia en este año se concretan en tres fundamentales: 1) Alcanzar una más equitativa distribución de

las cargas fiscales. 2) Establecimiento de un sistema fiscal que cree los instrumentos de impulso al desarrollo económico, fomentando las inversiones y el comercio exterior; y 3) En el orden administrativo se persigue el "continuar el proceso de simplificación tributaria". El terreno recorrido en este sentido se valora como fructuoso, ya que se "han autorizado exenciones, reducciones y bonificaciones que afectan a nueve distintos impuestos y, concretamente, modifican, en el sentido indicado de beneficio al contribuyente, 55 epígrafes tributarios". No obstante este proceso de erosiones fiscales de los distintos impuestos, se considera que una futura reestructuración del sistema fiscal debe operar en un triple campo: perfeccionamiento de los procedimientos de estimación de los impuestos de producto, establecimiento de un impuesto personal unificado y revisión de la imposición indirecta para introducir un impuesto concorde con las exigencias económicas. "En la línea de estos cambios estructurales podremos lograr, sin duda, un sistema más justo, flexible y simple."

El superávit presupuestario alcanzado en este año pasa, íntegramente, a la financiación de las entidades oficiales de crédito hasta el punto de que el 47,66 por 100 de las operaciones autorizadas a la Banca Oficial se financian a través de este procedimiento.

La actuación del sector público se dice ha procurado subordinarse a las exigencias de crecimiento equilibrado del sistema económico, idea que según el ministro de Hacienda debe regir el Plan de Desarrollo que se intenta aplicar.

Una especial atención merece, por la actualidad del tema, la reforma de las Haciendas municipales que se hace realidad en este año. Esta reforma se valora como trascendental, erigiéndose como nota más destacable la supresión del impuesto municipal sobre el consumo, que se compensa generosamente por el Estado, según el ministro de Hacienda. Uno de los puntos fundamentales a destacar es que no "se ha puesto en peligro la autonomía municipal, aunque otra cosa pretendiera afirmar una opinión hostil que hubo de producirse, apenas se hizo público el proyecto de reforma" (121).

La valoración que se hace del sector público en este año es claramente positiva y se sitúa en el camino de lo que puede calificarse como camino "hacia lo óptimo".

(121) Vid. nota 120.

El año 1963 marca un hito importante en la historia financiera española. Si desde un ángulo económico se prevé la entrada en vigor del Plan de Desarrollo, desde una perspectiva fiscal, en la sesión de Cortes de 27 de diciembre de 1963, se presenta tres proyectos importantes: el de la Ley General Tributaria, el de la Ley de Asociaciones y Uniones de Empresas y el de la Ley de Presupuestos para el bienio 1964-65. La valoración de estos proyectos se realiza en los siguientes términos.

Ley General Tributaria.

La Ley General Tributaria se configura, principalmente, como una garantía del contribuyente e, indirectamente, como la introducción de un sistema "claro y fecundo que conviene, por igual, a las dos partes: a los contribuyentes y al Estado" (122). La funcionalidad de esta ley es, a priori, la de: 1) Facilitar la aplicación de los impuestos. 2) Sistematizar la gestión tributaria; y 3) Establecer una normativa general.

Ley de asociaciones y uniones de empresas.

Cuya esencia última es "atacar, en sus raíces, el problema de las pequeñas y medianas empresas" (123). Esta estructura empresarial, lejos de ser óptima, se intenta reconvertir mediante una instrumentación coordinada de medios: 1) Fiscales, a través de un tratamiento fiscal adecuado; y 2) Financieros, facilitándoles el acceso al crédito. La conjunción de estos medios se proyecta aplicar a las asociaciones y uniones de empresas, con el fin de aumentar el tamaño financiero de sus operaciones y elevar su capacidad de gestión, tanto técnica como económica.

Ley de Presupuestos para el bienio 1964-1965.

El Presupuesto se elabora persiguiendo la consecución de la tercera etapa a la que se hace referencia en el discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes en 1958 (124). Después de la estabilidad, es necesario abordar el desarrollo económico. Esta sucinta referencia del ministro de Ha-

(122) Vid. Discurso del Ministro de Hacienda en las Cortes el 27 de diciembre de 1963, pág. 5.

(123) Vid. cit. ant.

(124) Vid. *op. cit.*, pág. 7.

cienda resume la orientación presupuestaria del bienio 1964-1965, que se fundamenta en la situación económica interior: "Saneado el sector público, equilibrado el Presupuesto, bien instrumentado el sector financiero, preparado el sistema fiscal para la protección eficaz del desarrollo y convencidos todos de que el país tiene capacidad y energía bastantes para ser dueños de su destino económico, es ahora cuando contamos con todas las piezas que nos permitirán construir un progreso duradero", y en la situación económica exterior: "El momento internacional no puede ser más propicio. Dos circunstancias convergentes: la suficiencia de los países desarrollados, de un lado, que no necesitan por ello de recursos ajenos, y la falta de preparación de los países subdesarrollados para recibir la ayuda crediticia necesaria, colocan a España en una posición central que la hace objeto de solicitudes por parte de los grupos financieros y de los organismos internacionales, como reflejo del fortalecimiento de nuestra economía, de la paz que disfrutamos y de la seguridad y solvencia que ofrecemos. La realidad es que España ocupa, aun dentro de este pequeño grupo de países intermedios, un lugar privilegiado."

Así como el Presupuesto de 1963 se considera nivelado "gracias a la gestión tributaria", el planteamiento presupuestario para el bienio 1964-1965 se inspira, también, en la idea de equilibrio. Desde la vertiente de los gastos, los objetivos que se persiguen pueden sintetizarse en: 1) Reducción de los gastos de consumo al nivel indispensable. 2) Incremento de los gastos de inversión hasta el límite exigido por los imperativos del Plan de Desarrollo; y 3) Elevación de los Fondos Sociales sin otra limitación que la fijada por la recaudación de los impuestos afectados y finalistas.

Los gastos de consumo se aumentarán, durante el período del Plan, en un 5 por 100. "Para ponderar la importancia del sacrificio que el Estado se impone, bastará recordar que la media de incremento de estos gastos durante los últimos tres años ha sido del 15 por 100. Esta cifra es, a todas luces, excesiva, si no se tiene en cuenta la circunstancia de que, durante el período de estabilización, hubo de imponerse una restricción muy fuerte a los gastos de toda género, de la que hubimos de recuperarnos posteriormente, a fin de perfeccionar el dispositivo administrativo y preparar, de este modo, un instrumento más eficaz para la realización del propio Plan de Desarrollo."

Los gastos de inversión son los que salen mejor parados, pues el incremento previsto es el 33 por 100, porcentaje que cifra el crecimiento

de los gastos en 16.000 millones de pesetas, financiados en su 50 por 100 con cargo al Presupuesto y en el 50 por 100 con cargo a la financiación exterior.

Esta doble política, limitación de los gastos de consumo y aumento de los gastos de inversión, no afecta a los gastos sociales comprendidos en la Ley de Fondos Nacionales de 21 de julio de 1960. "Antes al contrario, conscientes de que deben tener carácter privilegiado, se siguen montando sobre los impuestos más prometedores, en la confianza de que experimentarán un porcentaje de incremento todavía mayor que los de inversión, y sin que se vean afectados, en modo alguno, por la obligada limitación en la cuantía que supone, normalmente, toda ordenación presupuestaria."

Dato interesante a señalar es que, por primera vez, figura en el Presupuesto como subvención a la seguridad social una dotación de 500 millones de pesetas.

Desde el punto de vista del ingreso, la política presupuestaria para 1964-1965 se refine de la siguiente forma: 1) Modificación del sistema fiscal para erigirlo como instrumento activo del desarrollo. 2) Mantenimiento de la presión tributaria; y 3) Complementariedad del Presupuesto con la financiación exterior.

La revisión del sistema fiscal persigue: *a)* Fomentar el ahorro y la inversión. *b)* Apoyar a la agricultura, industria y comercio. *c)* Impulsar las exportaciones. *d)* Desarrollar el mercado de capitales. *e)* Transformar las estructuras productivas, facilitando la asociación y concentración de empresas.

La presión fiscal se mide por el aumento de ingresos presupuestarios en relación con los del año anterior. En este sentido, el incremento de los ingresos se estima en el 11 por 100, "inferior al experimentado en el año actual (1963) y en los cinco precedentes y superior, por el contrario, aunque sea en muy pequeña medida, al previsto para los años sucesivos del Plan de Desarrollo".

La insuficiencia del Presupuesto para financiar las exigencias del Plan de Desarrollo exige buscar la complementariedad en la aportación del capital exterior. Sin embargo, este recurso se valora como positivo y para ratificarlo se puede uno remitir a lo expuesto por el ministro de Hacienda en las Cortes: "Es cierto que con esto aumentamos nuestro endeudamiento con el exterior, pero tengo la satisfacción de decir que nuestras posibilidades de crédito, tanto públicas como privadas, siguen siendo, en este momento, prácticamente ilimitadas. Nuestro país es uno de los que

presentan un índice de deuda más bajo. Efectivamente, si se compara la carga financiera anual derivada del endeudamiento exterior del sector público con los ingresos anuales de la Balanza de Pagos, resulta que España registra un porcentaje del orden del 3 por 100, cifra realmente insignificante, si se tiene en cuenta que suele aceptarse como razonable una proporción del orden del 10 al 15 por 100."

La política de Crédito tiene una orientación teórica simplista: asegurar la financiación exigida por el desarrollo dentro de un marco de estabilidad. Mayor interés tiene la definición de los instrumentos utilizados o que se intentan utilizar para el logro de estos objetivos: 1) Estructuración de la Banca privada. 2) Considerar como objetivo prioritario de la Banca oficial el cubrir las lagunas que se observan en el dispositivo bancario privado. 3) Facilitar la financiación a medio y largo plazo, incluso mediante el trasvase de fondos del mercado de dinero al mercado de capitales. 4) Utilización del ahorro institucional como reserva, con el fin de que el mercado de capitales sea a la vez amplio y seguro. 5) Hacer atractiva la financiación exterior.

En su intervención en las Cortes, el Ministro de Hacienda glosa la forma cómo se ha intentado conseguir el desarrollo con estabilidad. Por vía de crédito y como consecuencia de causas que se anuncian como desconocidas, el crédito en 1962 se desfasó al alcanzar un nivel elevado, por lo que hubo de elevarse el coeficiente de liquidez de la Banca. La reestructuración de la Banca se consigue aprobando el estatuto de los Bancos industriales y de negocios, constituyéndose once organizaciones de esta naturaleza. La valoración del sistema bancario se realiza en los siguientes términos: "El dispositivo bancario español cuenta ya con la instrumentación adecuada en orden al desarrollo económico, y esto en el plazo de un año contando desde el momento en que se inició la Reforma." Paralelamente, se impulsa la actividad desarrollada por la Banca oficial y aunque se reconoce mucho por hacer, se admite que el instrumento está a punto.

Otro de los fines que se consideran como ideales es asegurar a las empresas una financiación adecuada a medio y largo plazo, objetivo cumplido en el sentir del Ministro de Hacienda si se atiende a la evolución del crédito bancario, al crédito concedido al sector privado por parte de las Cajas de Ahorro y al volumen de emisiones. Sin embargo, el crédito bancario, a pesar de ser expansionista, se dice que ha manifestado un menor ritmo de crecimiento que los recursos facilitados por el mercado de capitales, con lo que se ha producido el travase de recursos del mercado

de dinero al mercado de capitales. "Esta transformación en la estructura de nuestro sistema financiero es, sin duda ninguna, muy conveniente en las actuales circunstancias y está muy de acuerdo con las necesidades del desarrollo del país, pues, en definitiva, consiste en la adecuación a las exigencias del momento, no sólo por parte del mercado de dinero, que no ofrecía problemas, sino del mercado de capitales, que era la gran incógnita financiera de nuestro desarrollo."

Igualmente, se intenta realzar la importancia a desempeñar por el ahorro institucional como "fondo de maniobra financiera y regulador del mercado de capitales." Esta servidumbre del ahorro institucional a las necesidades financieras es el punto más sensible de la política financiera y "a ella se ha debido, fundamentalmente, la seguridad y fluidez con que el mercado ha absorbido un volumen de emisiones que puede calificarse de extraordinario". Si a ello se añade la importancia financiera que se concede al ahorro exterior, no son de extrañar las conclusiones a que llega el Ministro de Hacienda en este año: "Hemos logrado, ya repetidamente, un Presupuesto público sano y sin déficit. Nuestra balanza de pagos está, asimismo, claramente compensada. La estabilidad monetaria es un hecho. Contamos con un volumen de crédito capaz de atender todas las necesidades y de apoyar suficientemente todas las buenas iniciativas. Hemos abierto cauces claros para la financiación exterior, y se viene realizando una política eficaz para la afluencia de capitales. Poseemos también una programación del desarrollo que introduce claridad y coherencia en el complejo sistema de previsiones, objetivos y decisiones de la economía general del país, que disciplina la acción económica del Estado y ofrece un conjunto de indicaciones y criterios para la mejor y más segura dirección de la acción privada, librándola de la incertidumbre que pudiera existir hasta el momento."

De esta forma, se llega a una sistematización de la política financiera española durante el período 1957-1964, política que, en gran parte, tiene un sentido normativo. La política financiera que se intenta seguir en 1965 y 1966 se recoge, de forma sucinta, seguidamente. El problema que ha de ocuparnos en los próximos capítulos será el comprobar hasta qué punto el sistema fiscal español responde a la valoración positiva dada, oficialmente, al mismo.

En los cuadros que se adjuntan a continuación se refleja la política fiscal española en el período 1957-1966, según los discursos del Ministro de Hacienda en las Cortes.

AÑO 1957.—POLITICA DE CONTENCIÓN ECONOMICA

I.—GASTO PÚBLICO.

- | | | |
|------|---|---|
| I.a. | Nueva ordenación .. | Mayor conocimiento. |
| I.b. | Disposiciones sobre anticipos | Mayor rapidez de gestión. |
| I.c. | Regulación de transferencias de crédito. | Flexibilidad de la ordenación de los gastos. |
| I.d. | Coordinación de gastos complejos ... | Mayor productividad de las inversiones. |
| I.e. | Incorporación del Estado Letra C ... | Recoger todos los gastos e inversiones que realiza el Estado. No se introduce un presupuesto de capital. Pueden financiarse las dotaciones al Estado Letra C con Deuda pública. |
| I.f. | Limitación de compromisos futuros ... | Impedir inflación presupuestaria. |
| I.g. | Anuncio de la regulación de los organismos autónomos .. | Someter a control a estos organismos. |
| I.h. | Reducción del gasto | Reducir tensiones inflacionistas del sector público. |

II.—REFORMA FISCAL.

- | | | |
|-------|--|--|
| II.a. | Mayor agilidad y comodidad | Dificultad de alcanzar este objetivo. |
| II.b. | Liquidar positivamente el Presupuesto. | |
| II.c. | Elevar el ahorro que haga posible una mayor inversión real | Elevación de los impuestos sobre Rentas de Capital cuando el dividendo sobrepase en un 10 por 100 el valor fiscal de las acciones o participaciones en capital equiparable.
Aumento de tipos de gravamen del Impuesto sobre el Lujo.
Beneficios Fondo Previsión Inversiones.
Exenciones tributarias a las actas de constitución o integración de sociedades, etc. |

- II.d. Redistribuir la riqueza.
- II.e. Reducir el consumo, esencialmente el de lujo.
- II.f. Represión del fraude.

III.—ORDENACIÓN DEL CRÉDITO.

(Tiene como finalidad el ordenar las demandas de recursos de los sectores público y privado.)

- | | | |
|---------------------------|--|-------------------------------|
| III.a. Consumo público. | Reducción del Gasto. | |
| III.b. Consumo privado. | Impuestos sobre Renta, Lujo y Sucesiones. | |
| III.c. Inversión pública. | Estado letra C. | |
| III.d. Inversión privada. | Elevación tipo de descuento | Política contra dinero fácil. |
| | Mantenimiento tipo de redescuento ... | Frenar la expansión. |
| | Contención inversiones especulativas | Medida imprescindible. |

AÑO 1958.—POLITICA DE EQUILIBRIO: PRESUPUESTARIO, FINANCIERO Y ECONOMICO

I.—GASTO PÚBLICO.

- I.a. Contención Mayores recursos disponibles para gastos productivos.
- I.b. Ordenación Mayor eficacia.
- I.d. Coordinación Ley de Entidades Autónomas y Ley de Exacciones Parafiscales.
- I.c. Fiscalización Impedir desfases en el proceso de inversión.
- I.e. Previsión Suprimir aumentos imprevistos de gastos.
- I.f. Equilibrio de los gastos previstos y realizados.

II.—INGRESOS (Valoración de la reforma fiscal).

- II.a. Ennoblecimiento del sistema. (Evaluaciones globales y convenios.)

- II.b. Mayor elasticidad.
- II.c. Superación de situaciones poco equitativas.
- II.d. Recaudar no más, sino mejor.
- II.e. Aumento de la recaudación.
- II.f. Ampliación del campo de aplicación de los impuestos.
- II.g. Ruptura de la clandestinidad.

III.—POLÍTICA MONETARIA Y DE CRÉDITO.

- III.a. Definición de una buena política económica. (Evitar la inflación y el estancamiento.)
- III.b. Política de selección de inversiones.
- III.c. Importancia de la política monetaria.
- III.d. Necesidad de controlar la inflación.
- III.e. Medidas para fortalecer el mercado de capitales.
- III.f. Atender a la capitalización con el ahorro.
- III.g. Prioridad a las inversiones preferentes.

IV.—ETAPAS A REALIZAR.

- IV.a. Equilibrio presupuestario.
- IV.b. Equilibrio financiero Ley de Ordenación del Crédito a Medio y Largo Plazo.
- IV.c. Estabilidad económica Evitar el estancamiento y la inflación.

AÑO 1959.—POLÍTICA ESTABILIZADORA

I.—GASTO PÚBLICO.

- I.a. Contención.
- I.b. Subordinación del gasto público a las exigencias de la estabilidad.

II.—INGRESOS PÚBLICOS.

- II.a. Incremento de la recaudación por determinados impuestos.

III.—DEUDA PÚBLICA.

- III.a. Supresión, en principio, de la pignoración de la Deuda Pública.

IV.—POLÍTICA DEL SECTOR PÚBLICO.

(Subordinación a las exigencias de la estabilidad y desarrollo.)

- IV.a. Suficiencia de recursos.
- IV.b. Respeto a la iniciativa privada.

- IV.c. Garantía de las inversiones preferentes.
- IV.d. Ayuda suplementaria a las empresas y entidades públicas.

AÑO 1960.—POLITICA DE REACTIVACION ECONOMICA

I.—GASTO PÚBLICO.

- I.a. Incremento de los gastos públicos.
- I.b. Preocupación por mejorar y modernizar los procedimientos de gestión.
 - I.b.1. Establecimiento de créditos ampliables.
 - I.b.2. Generalización del régimen de transferencia a los distintos capítulos de cada sección.
 - I.b.3. Incorporación de obligaciones de ejercicios cerrados.
 - I.b.4. Establecimiento de un régimen rápido y sencillo para los créditos de calificada excepción.

II.—INGRESOS PÚBLICOS.

- II.a. Afectación de ingresos impositivos a fondos nacionales.
- II.b. Modificaciones tributarias en función de las necesidades del desarrollo.
- II.c. En materia de imposición directa, se proyectan modificaciones relativas a amortización acelerada y regulación de balances empresariales.

III.—POLITICA FINANCIERA.

(Objetivo prioritario: Fomento de las inversiones.)

- III.a. Concesión de créditos a la Banca para la prefinanciación de inversiones.
- III.b. Autorización a la Banca privada para conceder préstamos hasta dieciocho meses.
- III.c. Establecimiento de principios reguladores de concesión por la Banca de préstamos, con objeto de fomentar la exportación de maquinaria y bienes de equipo, y su venta en el mercado interior con pago diferido.
- III.d. Unificación de los tipos de interés y redescuento aplicables a determinadas operaciones de exportación.
- III.e. Fijación de la obligación por parte de la Banca de realizar depósitos en el Banco de España.

IV.—POLÍTICA ECONÓMICA.

- IV. a. Anuncio del Plan de Desarrollo.

AÑO 1961.—POLITICA DE EXPANSION PRESUPUESTARIA

I.—CONSIDERACIONES GENERALES.

- I.a. Fuerte superávit en 1960, como consecuencia de una reactivación del sistema económico en menos tiempo de lo esperado y a la probada eficacia del sistema tributario.

II.—POLÍTICA PRESUPUESTARIA.

- II.a. Intenso aumento de las cantidades de ingresos y gastos presupuestarios.

III.—GASTOS PÚBLICOS.

- III.a. Se acometen los planes de inversión.
III.b. Continuación de la política social establecida en 1960 por la Ley de Fondos Nacionales.
III.c. Intensificación de los gastos administrativos.
III.d. Conclusión: Se aborda el problema del Gasto Público en su triple perspectiva económica, social y administrativa.

IV.—INGRESOS PÚBLICOS.

- IV.a. Aumento de los ingresos gracias a la eficacia del sistema impositivo, haciéndose innecesaria la emisión de deuda pública, ni acudir a la confección de Presupuestos Extraordinarios. (¿Qué sentido tiene el estado letra C del Presupuesto?)
IV.b. Continuación de la política de desgravaciones tributarias: supresiones y desgravaciones en los impuestos sobre el rendimiento del trabajo personal, sobre las rentas de capital, los valores mobiliarios, el impuesto de sociedades, el impuesto general sobre el gasto, el de timbre y el de derechos reales, con el fin de:
— Seguir la trayectoria marcada en 1957.
— Simplificar el sistema fiscal.
— Mejorar la distribución de las cargas tributarias.
— Acentuar determinadas finalidades de política social o económica.
IV.c. Modificaciones tributarias en función del desarrollo económico.
IV.c.1. Fondo de Previsión de Inversiones.
IV.c.2. Exención de impuestos que gravan la constitución de sociedades y a las plusvalías de activos enajenados, incrementos de patrimonio, devolución de derechos a la exportación, etc.

- IV.d. Proyecto de Ley de Regularización de Balances.
- IV.e. Menor presión fiscal en España que en otros países.

V.—CRÉDITO Y PRESUPUESTO.

- V.a. Inexistencia de necesidad de recurrir a la emisión de Deuda.
- V.b. Exito de la emisión de Cédulas para Inversión.
- V.c. Consideración del crédito oficial como sustitutivo de la Banca privada.

VI.—CONCLUSIÓN.

- VI.a. Existencia de un Presupuesto nivelado, sistema tributario como fuente segura de ingresos, mercado de capitales prometedor y suficiente y, por consiguiente, existencia de condiciones óptimas para afrontar el Plan de Desarrollo.

AÑO 1962.—ANUNCIO DE LA REFORMA TRIBUTARIA

I.—EVOLUCIÓN GENERAL.

- I.a. Desde 1958 se ha obtenido un superávit considerable. En 1962 se acusa una leve tendencia a la disminución como consecuencia del gasto público.

II.—GASTO PÚBLICO.

- II.a. La disminución de los gastos en 1958, derivada de las medidas preparatorias del Plan de Estabilización, se sigue en 1959, con aumento modesto, y más intenso a partir de este año hasta 1962, fecha en la que el alza del gasto es del 20,4 por 100.
- II.b. Los gastos económicos han aumentado desde 1957 a 1962 en el 188,5 por 100.
- II.c. Los gastos sociales aumentan desde 1957 en el 158,5 por 100.
- II.d. Los gastos administrativos se elevan de 1957 a 1962 en el 47,1 por 100.

III.—INGRESOS PÚBLICOS.

- III.a. La presión fiscal española (22 por 100) es inferior a la media europea.
- III.b. La proporción entre impuestos directos e indirectos es similar a la europea.
- III.c. La Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957 mejoró la gestión y se erigió en el fundamento de la estabilidad y del equilibrio económico.

IV.—LÍNEAS ORIENTADORAS DE LA REFORMA FISCAL.

- IV.a. Distribución equitativa de las cargas fiscales.
- IV.b. Sistema fiscal impulsor del desarrollo económico.
 - Revisar régimen fiscal de la inversión.
 - Tratamiento adecuado de las importaciones y exportaciones.
- IV.c. Simplicidad administrativa, que exige:
 - Mejor estimación de las bases de los impuestos de producto.
 - Establecimiento de un impuesto personal.
 - Revisión sustancial de la imposición indirecta.

V.—CRÉDITO PÚBLICO.

- V.a. Aplicación del superávit presupuestario al incremento del crédito público y al fortalecimiento del mercado de capitales.
- V.b. Liberalización del mercado de capitales de la presión de las emisiones de Deuda Pública, necesarias anteriormente para financiar a las entidades oficiales de crédito.

VI.—VALORACIÓN DE LA EVOLUCIÓN ECONÓMICA.

- VI.a. Tasa de crecimiento económico en 1962: 5 por 100.
- VI.b. Fuerte expansión de los Bancos, Cajas de Ahorro y Mercado de capitales.
- VI.c. Existencia de tensiones en el sistema de precios.
- VI.d. Creación de los instrumentos fiscales, financieros y monetarios necesarios para controlar el proceso inflacionista.

AÑO 1963.—POLÍTICA DE IMPULSO AL DESARROLLO
CON ESTABILIDAD

I.—MEDIDAS GENERALES.

- I.a. Ley General Tributaria.
- I.b. Ley de Asociaciones y Uniones de Empresas.

II.—GASTOS PÚBLICOS.

- II.a. Limitar gastos consuntivos (5 por 100).
- II.b. Incrementar los gastos de inversión (33 por 100).
- II.c. Elevar los Fondos Sociales. Libertad de expansión de los Gastos Sociales.

III.—INGRESOS PÚBLICOS.

- III.a. Revisar el sistema fiscal.
- III.b. Mantener la presión tributaria.
- III.c. Completar el Presupuesto con la financiación exterior.

IV.—POLÍTICA DE CRÉDITO.

- IV.a. Estructurar la Banca privada funcionalmente al desarrollo económico.
- IV.b. Impulsar la Banca oficial.
- IV.c. Trasvasar fondos del mercado de dinero al mercado de capitales.
- IV.d. Utilizar el ahorro institucional para dar seguridad y amplitud al mercado de capitales.
- IV.e. Abrir nuevos cauces al ahorro exterior.

AÑO 1964.—VALORACION DEL SISTEMA FISCAL Y DE LA NUEVA REFORMA FISCAL

I.—*Valoración general.*

- Insuficiencia recaudatoria del sistema fiscal español desde 1850 a 1957.
- Falta de flexibilidad del sistema fiscal.
- Deformación del sistema fiscal como consecuencia de la insuficiencia económica de los ingresos fiscales.
- Proliferación del fraude fiscal.

II.—*La Ley de 26 de diciembre de 1957, fundamentalmente antifraude.*

- El sistema de evaluación global, más justo, perfecto y conveniente que el sistema anterior de determinación de la base imponible.

III.—*La nueva reforma fiscal aspira, principalmente, a ser un idóneo instrumento al servicio de la política económica.*

- III.1. En el aspecto técnico, la nueva reforma tiende a evitar la proliferación de conceptos, la inflación de tipos de gravamen y el fraude fiscal.
- III.2. En el aspecto económico, el sistema fiscal tiende a servir a la política económica, ampliando la gama de facilidades, estímulos y ventajas fiscales.
- III.3. En el aspecto social, la nueva reforma fiscal se proyecta hacia una mejor distribución de la renta, reformando el tratamiento discriminatorio favorable a los grupos de baja renta.

IV.—La nueva reforma fiscal es símbolo de que la Hacienda y economía española se enfrentan a una etapa de desarrollo, superadas la etapa presupuestaria y etapa financiera. (Vid. pág. 134.)

AÑO 1965.—POLITICA DE EQUILIBRIO PRESUPUESTARIO

- I.—El Presupuesto, pieza fundamental de la política del Gobierno.
- II.—El equilibrio presupuestario, condición "sine qua non" del desarrollo económico equitativo.
 - II.1. El equilibrio presupuestario debe obtenerse sin que se rompa la ecuación entre el sector público y privado.
 - II.2. Justificación del crecimiento del Gasto público.
- III.—La presión tributaria permanece estable.
- IV.—La Hacienda Pública debe subordinarse a las exigencias del desarrollo económico y a la consecución de una adecuada política de rentas.
- V.—Consideración de la "fuerte" imposición directa como meta ideal del sistema fiscal.
- VI.—Objetivo supremo de la política fiscal: crecimiento con estabilidad.

AÑO 1966.—POLITICA FISCAL DE CRECIMIENTO ECONOMICO CON ESTABILIDAD

- I.—Análisis del sistema económico. Necesaria intervención del Gobierno con fines estabilizadores.
- II.—Actuación del sector público en el campo inversor: mantenimiento de su contribución a la formación de capital y una mayor flexibilidad ejecutiva en el proceso realizador.
- III.—Influencia favorable del Estado como instrumento impulsor de la inversión privada.
- IV.—Análisis de la situación financiera. Enumeración de las medidas de estímulo al ahorro y a las inversiones productivas.
- V.—Análisis de la dinámica del sector público.
- VI.—Anuncio de la aparición de las "Cuentas de las Administraciones Públicas" y de la publicación de la nueva ordenación formal del Presupuesto.

CAPÍTULO IV

VALORACION DEL SISTEMA FISCAL EN ESPAÑA EN 1958-1966

El punto de partida de la valoración del sistema fiscal ha de ser el análisis de los objetivos de que parte la Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957. La exposición de motivos de esta Ley, tantas veces comentada, ratifica la opinión mantenida por los gestores de la Hacienda española: "El sistema tributario no tiene tantos defectos como se le han querido achacar" (125). Y aunque esto implica de por sí una valoración positiva, es la misma exposición de motivos la que resalta los objetivos de la Reforma Fiscal: 1) Mayor agilidad, de forma que la ligera modificación de los tipos de gravamen pueda ser eficaz. 2) Reducir la presión fiscal indirecta. 3) Incrementar la recaudación. 4) Fomentar la inversión; y 5) Redistribuir la renta. Desde el punto de vista de la gestión impositiva se intenta controlar el fraude fiscal y aproximar en determinados impuestos las bases imponibles a los rendimientos reales.

Estos objetivos son conocidos e, incluso, definen toda la política financiera durante el período 1957-1966 desde una perspectiva normativa, como se puede comprobar por lo anteriormente expuesto al analizar la política fiscal que se aplica, o se intenta aplicar, con mayor o menor éxito, después de la Reforma Fiscal. Los objetivos de los reformadores de 1957 tienen un especial interés, pues, incumplidos, se erigen en el centro de las críticas de los comentaristas del sistema fiscal. Así pues, la anécdota de este

(125) Vid. "Exposición de motivos de la Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957".

período no ha de ser otra que la inoperancia de una Reforma Tributaria para superar muchos de los inconvenientes que ella misma define.

SUFICIENCIA.

Si algún éxito cabe atribuir a la Reforma de 1957 es el recaudatorio. La suficiencia es una realidad si se atiende a la liquidación del presupuesto. El máximo superávit, tanto real como monetario, se alcanza en 1961. El que se haya alcanzado este objetivo y el que la Reforma Fiscal de 1957 se haya calificado como de mera gestión ha llevado a imputar el éxito recaudatorio a la gestión administrativa. Para salir al paso de este enfoque se considera ineludible recoger el siguiente comentario: "Por cuanto queda anotado y considerado, puede afirmarse que los éxitos recaudatorios habidos a partir de 1958 no han de atribuirse a la reforma tributaria, que ha dado apellidos a la Ley de 1957, esto es a los convenios con contribuyentes y a las evaluaciones globales. La Ley de 1957 sólo rompió el "statu quo" laboriosamente montado por el propio contribuyente frente a una Administración tributaria con actuaciones ocasionales y anquilosadas.

Tampoco puede la Administración tributaria arrogarse papel principal o decisivo en la gestión de los expresados incrementos recaudatorios. Ha sido nuestra expansión económica la que ha determinado unos ingresos tributarios obtenidos por vía de fielato (tabacos, gasolina, importaciones, nóminas de sueldos, etc.). Tampoco creemos extraña a los anotados aumentos recaudatorios, la mayor colaboración de un importante sector contribuyente e inducida, así lo creemos, por el nivel técnico que hoy se advierte en la política de inversiones y gastos públicos. No habrá sinceridad tributaria mientras no estén los contribuyentes representados e implicados en las decisiones de nuestra política económica, ni las clases directoras no ofrezcan su propia ejemplaridad fiscal en el seno de una Administración pública que no se considere obligada a templar la fuerza dispositiva de las leyes tributarias" (126).

Justificada así la suficiencia, es lógico pensar en el incumplimiento de los requisitos generales de la suficiencia (multiplicidad impositiva con eficacia recaudatoria) y de las exigencias impositivas (impuesto sobre la

(126) Vid. "Al filo de dos Reformas Tributarias". César Albiñana García Quintana. 3E. 14 y 15 de septiembre de 1966. Pág. 22.

renta e impuesto sobre el volumen de ventas como figuras fiscales claves). El impuesto sobre la Renta es una "paradoja" durante el período 1957-1964 y los intentos de mejora realizados por el legislador de 1964 es de prever no culminen en la localización del impuesto en el lugar que le corresponde (127). Paralelamente, el impuesto sobre el volumen de ventas no se introduce en nuestro cuadro fiscal, a pesar de su elevada idoneidad en relación con el impuesto sobre el Gasto, por el legislador de 1957 (128) y la estructura dada al impuesto sobre el Tráfico de las Empresas con la Reforma de 11 de junio de 1964 no permite una elevada valoración en función de los defectos observados en su configuración (129).

Durante el período 1958-1966 (se incluye también los datos correspondientes a 1967, aunque nuestro análisis abarque hasta 1966) el crecimiento anual, monetario y real, de los ingresos presupuestarios y tributarios evoluciona tal como se expone seguidamente.

INGRESOS PRESUPUESTARIOS Y TRIBUTARIOS

(Incremento real y monetario)

Años	Ingresos Presupuestarios		Ingresos Tributarios	
	Incremento Monetario	Incremento Real	Incremento Monetario	Incremento Real
1958	26,00	20,70	19,20	6,80
1959	13,32	8,31	7,84	3,08
1960	14,99	13,12	15,13	13,25
1961	11,58	8,79	15,75	12,86
1962	17,13	11,12	14,94	9,15
1963	14,91	7,83	13,57	6,57
1964	15,33	9,87	14,91	9,47
1965	18,82	4,93	17,83	4,06
1966	23,90	16,67	20,48	13,45
1967	15,14	8,16	12,39	5,58

(127) Vid. E. FUENTES QUINTANA y C. ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA: "Sistema Fiscal Español y Comparado". Apuntes de Cátedra. Curso 1967-68. Pág. 243 y ss.

(128) Vid. "El impuesto sobre el volumen de ventas: perspectivas de una idea fiscal española". E. Fuentes Quintana. Anales de Economía. Enero-marzo, 1964, página 3 y ss. Vid. igualmente "El Impuesto sobre el Tráfico de Empresas". Ricardo Calle Sáiz. *Información Comercial Española*. Agosto, 1964. Pág. 205 y ss.

(129) Vid. cita 128 y E. Fuentes Quintana y César Albiñana García-Quintana, *op. cit.*, pág. 309 y ss.

Paralelamente, el incremento real y monetario de los pagos presupuestarios en el período 1957-1967 se recoge a continuación:

PAGOS PRESUPUESTARIOS

(Incremento real y monetario)

<i>Años</i>	<i>Incremento Real</i>	<i>Incremento Monetario</i>
1958	12,50	25,70
1959	5,51	10,39
1960	10,45	12,28
1961	7,37	10,12
1962	14,47	20,55
1963	14,21	21,71
1964	9,28	14,71
1965	6,07	20,11
1966	16,65	23,88
1967	8,18	25,16

Como se puede comprobar seguidamente, el coste de la suficiencia es elevado, pues se observa una deterioración progresiva de la importancia de los impuestos directos en el total de ingresos tributarios y, lógicamente, un incremento de la participación de la imposición indirecta en el total de ingresos tributarios, con los subsiguientes efectos sobre la equidad del sistema.

PORCENTAJES IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS SOBRE INGRESOS TRIBUTARIOS

<i>Años</i>	<i>% Impuestos directos sobre Ingresos Tributarios</i>	<i>% Impuestos indirectos sobre Ingresos Tributarios</i>
1958	40,74	59,26
1959	39,40	60,60
1960	36,93	63,07
1961	35,09	64,91
1962	34,78	65,22
1963	33,32	66,68
1964	31,64	68,36
1965	31,76	68,24
1966	31,27	68,73
1967	32,12	67,88

Muchos peros se pueden poner a la forma como se alcanza la suficiencia, aunque, al menos, se pueda admitir el logro de uno de los objetivos de la Reforma Fiscal de 1957. La evolución de la recaudación por grupos de impuestos y por conceptos puede verse en los cuadros del anexo que se adjunta.

FLEXIBILIDAD.

El grado de flexibilidad del sistema fiscal español en el período 1958-1966 (se incluye también la referencia a 1967) puede determinarse bien a través del coeficiente de sensibilidad, bien por medio del cálculo del coeficiente de flexibilidad (130).

El coeficiente de sensibilidad monetario máximo se alcanza en 1959 (0,5802). En los restantes años del período 1958-67, la sensibilidad monetaria del sistema fiscal, medida por la relación dT/dRN , es baja. Si atendemos al coeficiente de sensibilidad real, la conclusión a que se llega es similar. El valor máximo del coeficiente se alcanza en 1960 (0,6377) y en los demás años, la sensibilidad se aproxima más al límite inferior que al superior. (131). En 1959, el coeficiente de sensibilidad real es negativo, por variar en este signo la relación dRN/RN .

Otra forma de medir la flexibilidad del sistema fiscal es a través de la relación $f = T'/T^*$, siendo T' el tipo marginal de imposición y T^* el tipo medio de imposición. Cuanto mayor sea el valor de f , existirá una mayor flexibilidad, que puede medirse en términos reales y monetarios. Para el período que se analiza, la flexibilidad así medida coincide, pues no puede ser de otra forma, con los valores obtenidos para el coeficiente de flexibilidad, que se analiza seguidamente. (Vid. cuadros del anexo.)

En el período que se analiza, el sistema fiscal español es flexible tanto real como monetariamente. El coeficiente máximo de flexibilidad, en términos monetarios, se alcanza en 1959 (5,681) y el mínimo en 1963 (0,713). Pero una vez más —al igual que en 1940-1957— esta flexibilidad es aberrada (132), aunque refleja una mejor acomodación entre los ingresos fiscales y la variación de la Renta Nacional que en 1940-1957. El coeficiente de flexibilidad real es el que refleja, más fielmente, el

(130) Vid. cit. 77.

(131) El coeficiente de sensibilidad varía entre 0 y 1.

(132) Vid. capítulo 2.º.

grado de flexibilidad del sistema fiscal. Atendiendo al coeficiente de flexibilidad real, se obtiene un coeficiente negativo en 1959 ($-0,093$), como consecuencia de que la relación dRN/RN toma este valor. De esta forma tiene pleno sentido el comentario que con motivo de la aparición del informe del Banco Mundial se hace sobre este aspecto: "Es de advertir a este respecto que en un próximo pasado hemos tenido "demasiada" flexibilidad tributaria, correspondiendo importantes aumentos de ingresos públicos a contracciones de Renta Nacional" (133).

FLEXIBILIDAD MONETARIA Y REAL DEL SISTEMA TRIBUTARIO

Años	COEFICIENTE DE FLEXIBILIDAD	
	Monetario	Real
1958	1,273	2,189
1959	5,681	- 0,993
1960	3,840	5,888
1961	1,050	1,061
1962	0,968	0,953
1963	0,713	0,562
1964	1,258	1,445
1965	0,915	0,736
1966	1,446	1,793
1967	1,385	2,384

Desglosando el análisis de la flexibilidad de los impuestos directos e indirectos se alcanzan importantes conclusiones. Por una parte, el valor del coeficiente monetario de flexibilidad de los impuestos directos se opone a la valoración del sistema tributario como flexible en la fase que es objeto de consideración. En todo caso podría hablarse de una flexibilidad neutra, pues en cinco años (1958, 1959, 1960, 1966 y 1967) el coeficiente de flexibilidad es positivo y superior a la unidad y en otros cinco años (1961, 1962, 1963, 1964 y 1965), la inflexibilidad de los impuestos directos es una realidad palpable. Igual conclusión, aunque más intensificada, se obtiene si se tiene en cuenta el valor del coeficiente de flexibilidad real, pues junto a cuatro años de flexibilidad, en seis años

(133) Vid. comentario a la ponencia de E. Fuentes Quintana realizado por Gabriel Solé Villalonga en "El desarrollo económico de España", pág. 89.

no existe una verdadera acomodación entre las variaciones de los impuestos directos y de la Renta Nacional.

FLEXIBILIDAD MONETARIA Y REAL DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS

Años	COEFICIENTE DE FLEXIBILIDAD	
	Monetario	Real
1958	2,028	5,485
1959	3,181	0,074
1960	1,987	2,697
1961	0,665	0,597
1962	0,902	0,852
1963	0,462	0,178
1964	0,766	0,598
1965	0,894	0,671
1966	1,379	1,674
1967	1,725	3,606

Si de la imposición directa se pasa al análisis de la indirecta, se ratifica lo que tradicionalmente se conoce al menos durante este período. Es decir, existe una flexibilidad aberrada, aunque, en todo caso, la flexibilidad de los impuestos indirectos es superior a la de los directos.

FLEXIBILIDAD MONETARIA Y REAL DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS

Años	COEFICIENTE DE FLEXIBILIDAD	
	Monetario	Real
1958	1,616	3,678
1959	7,405	1,725
1960	5,045	7,968
1961	1,275	1,332
1962	1,004	1,007
1963	0,847	0,767
1964	1,464	1,800
1965	0,928	0,778
1966	1,507	1,904
1967	1,229	1,820

Las principales conclusiones que se alcanzan del análisis del coeficiente de flexibilidad en el período 1958-1967 pueden sintetizarse de la siguiente forma: 1) El sistema fiscal en la fase 1958-1967, al igual que en el período 1940-1957, manifiesta una flexibilidad aberrada. 2) Sin embargo, hay que admitir que una de las causas de la suficiencia de la Hacienda española en la fase 1958-1967 es la mayor flexibilidad del sistema fiscal. 3) La flexibilidad real y monetaria de los impuestos indirectos en el período 1958-1967 es superior a la de los impuestos directos ; y 4) En el balance definitivo del período 1940-1967, la flexibilidad del sistema tributario en el período 1958-1967 es superior a la correspondiente a 1940-1957.

Admitiendo la existencia de flexibilidad en el período 1958-1967, es obligado preguntarse por los requisitos generales y exigencias impositivas que el sistema ideal impone al incumplimiento del principio de flexibilidad. El requisito general es la adecuación entre las variaciones del impuesto y las de la Renta Nacional. Ya se ha demostrado que la flexibilidad del sistema tributario español es una flexibilidad aberrada. Esta consideración es válida para este período, pues no existe una verdadera acomodación entre las oscilaciones de los impuestos y de la Renta nacional. Desde la perspectiva de las exigencias impositivas, la flexibilidad impone: 1) Preferencia del impuesto Progresivo, que se manifiesta en la Hacienda española aunque no se aplica con rigidez. 2) Gravamen íntegro de las rentas, que es difícil aceptar en este caso, dado el alto grado de defraudación fiscal y el no gravamen de rentas desconocidas o infraestimadas. 3) Reducción al mínimo de las diferencias entre la producción de la renta y su gravamen, cuyo incumplimiento será objeto de examen seguidamente. Pero antes interesa ratificar que la flexibilidad impositiva de la Hacienda española es anormal, pues no se consigue respondiendo a las exigencias del sistema ideal.

EQUIDAD.

El profesor Fuentes Quintana, siempre en vanguardia de los problemas fiscales, con motivo de la publicación del informe del Banco Mundial, abordó la tarea de comentar críticamente las propuestas fiscales (134).

(134) Vid. "El Desarrollo Económico de España". Juicio crítico del Informe del Banco Mundial por varios autores. Recopilación Profesor Fuentes Quintana. En es-

Bajo el epígrafe "Política y Administración Tributaria" (135), se exponen los principales problemas del sistema fiscal español, entre los que merecen destacarse, por identificarnos con ellos y por ser de gran utilidad para nuestra intención, los siguientes: 1) Disyunción de bases fiscales y bases reales, cuyo saneamiento exige, según el profesor Fuentes Quintana, reforzar los servicios de inspección tributaria. 2) Regresividad de la imposición indirecta, no admitida, terminantemente, por el Banco Mundial, que se considera preciso subsanar mediante el establecimiento de un impuesto sobre el valor añadido y, a corto plazo, con la introducción de un impuesto monofásico de ventas. 3) Contradicciones con el principio de equidad de la imposición directa (136). Comentando estas contradicciones, el profesor Fuentes Quintana destaca los siguientes puntos: a) Parece que la intención del Banco Mundial no es otra que la de personalizar la carga tributaria mediante aumentos sucesivos de las cifras de evaluación global. Y aunque este recorrido podría ser efectivo es dudoso, pues cabría preguntarse si la evaluación global no se ha anclado como método definitivo de estimar las bases de la imposición directa. b) El gran problema tributario reside en el auténtico reconocimiento de las bases imponibles y liquidables. c) Necesidad de reducir el fraude. d) Falta de equidad en el tratamiento de rentas iguales (137).

pecial, capítulo 2.º Administración Fiscal. Pág. 47 y ss. El comentario de la ponencia se realiza por los Profesores César Albiñana García-Quintana y Gabriel Solé Villalonga.

(135) Vid. cit. ant. Pág. 60 y ss.

(136) El Banco Mundial se expresa en los siguientes términos: "Deben destacarse como hechos más notables: el gravamen progresivo de rentas modestas de trabajo; el tratamiento progresivo inadecuado de dividendos; el alejamiento del rendimiento real de las bases fiscales por contribución territorial; lo reducido de la renta utilizada como base en la evaluación global; la gran evasión existente en la Contribución General sobre la Renta y la existencia de exenciones específicas carentes de fundamento". Vid. *op. cit.* Pág. 62.

(137) Sustanciosos son los comentarios que a esta ponencia realiza el Profesor Albiñana García-Quintana, y que sintéticamente son los siguientes: 1) Desviación de rendimientos reales e imponibles consentidos por la propia Administración; 2) Incapacidad de cualquier Administración abandonada de la colaboración de los contribuyentes para pulir la Contribución sobre la Renta; 3) Diferentes comentarios sobre la imposición directa española. Vid. *op. cit.* Pág. 73 y ss.

Igualmente acertadas son las sugerencias del Profesor Gabriel Solé Villalonga, del que nos interesa resaltar su comentario sobre la consolidación del procedimien-

Precisamente este juicio crítico del sistema impositivo destaca la beligerancia del mismo con las exigencias del sistema tributario ideal desde la perspectiva de la justicia fiscal. Anteriormente se ha exigido a la flexibilidad la reducción al mínimo de las diferencias entre la producción de la renta y su gravamen. Este objetivo está íntimamente relacionado con el de la justicia fiscal que impone la generalidad del gravamen, como medio de gravar igual a personas en igual situación, y otro conjunto de requisitos, que se irán examinando en su momento, para gravar adecuadamente a personas en situación diferente.

El problema ha tenido un general reconocimiento. Ya en 1956 el profesor Manuel de Torres Martínez, en su "Juicio sobre la actual política económica española", al comentar el "Momento de la Reforma de nuestro Sistema Tributario" señalaba los defectos de nuestro sistema fiscal que, aunque conocidos, precisamente por serlo su obra, es necesario sintetizar aquí, para enlazar con otro tipo de investigaciones, de la siguiente forma: 1) Diferencia entre presión tributaria aparente y real. 2) Regresividad del sistema impositivo. 3) Inexistencia de un impuesto progresivo sobre la Renta. 4) Fuerte evasión fiscal, legal y real. 5) Disyunción entre bases imponibles y rentas efectivas. 6) Incapacidad de las instituciones tributarias para amoldarse al desarrollo de la renta del país. 7) Diferencias interesaciales e interpersonales en la exigencia de determinados impuestos. Estas mismas características las proyecta sobre cada uno de los impuestos del sistema tributario en otro artículo de esta misma obra: "Los defectos de nuestra imposición indirecta y la necesidad de su reforma" (138).

Este juicio crítico se enlaza con las observaciones posteriores del pensamiento financiero. Pero basta, simplemente, con analizar el comentario del Informe del Banco Mundial para comprobar una doble situación al llegar a 1962: a) Existencia de situaciones de hecho que desnatura-

to de las evaluaciones globales para la determinación de las bases imponibles. "Es tanta la confianza depositada en este instrumento, así como en la efectación de ingresos a través de los Fondos Nacionales para la aplicación social del impuesto y del ahorro, que uno llega a imaginar si, conquistado el mercado interior, se pensará en destinar a la exportación estos "typical" productos españoles. Es de temer que se sueñe, una vez más, con la "teoría de la secante", esto es, anticiparse al resto del mundo mientras éste camina por el arco de la circunferencia; cuando lo que se está haciendo en realidad, es desenterrar técnicas olvidadas". Vid. *op. cit.* Pág. 86.

(138) Vid. Manuel de TORRES: "Juicio de la actual política económica española". Aguilar. Madrid, 1956. Págs. 129-174.

zan al sistema impositivo y que no necesitan contrastación: gravamen progresivo de las rentas modestas de trabajo; tratamiento progresivo inadecuado de los dividendos; existencia de exenciones específicas carentes de fundamento. b) Como contrapunto se pronuncia el Banco Mundial sobre deficiencias que sí pueden ser objeto de contrastación: alejamiento del rendimiento real de las bases fiscales por contribución territorial y se debería añadir por casi todos los impuestos; lo reducido de la renta utilizada como base de evaluación global, y la gran evasión existente en la contribución sobre la Renta.

Otra aportación interesante es la realizada por el profesor Sánchez Asiain en 1963, quien en su trabajo "Análisis del Sistema Tributario español a través de la presión fiscal directa, aparente y real (139), puso de manifiesto, para 1960, la falta de generalidad y uniformidad en la exigencia de los impuestos directos en España, concluyendo que "la justicia en la distribución del impuesto tiende a ser olvidada en nuestro sistema tributario, y no por concesiones a la funcionalidad, que quizá lo disculparan, sino por una deficiente aplicación de los diferentes mecanismos impositivos". Para el profesor Sánchez Asiain, el "más importante defecto de nuestro sistema tributario es el diferente grado de presión provincial" (140). Actualizado el trabajo del profesor Sánchez Asiain para 1962 y siendo próxima su publicación en otra revista, puede anticiparse que, en 1962, las conclusiones obtenidas por el profesor Sánchez Asiain siguen teniendo plena validez, es decir, la carga fiscal no se distribuye con generalidad y uniformidad, y por tanto con equidad, dada la disparidad entre las bases teóricamente imponibles y la recaudación obtenida, y la diferente presión fiscal interprovincial.

Pero antes quizá sea interesante profundizar sobre el concepto de justicia fiscal, haciendo hincapié en dos puntos ya señalados por el Banco Mundial y objeto de animadas controversias. Uno es el relativo a la "equidad" del régimen de evaluación global como forma de determinación de rendimientos imponibles y otro el concerniente a la fuerte evasión en el impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.

Ante la valoración que el legislador de 1957 realiza del método de

(139) Vid. "Anales de Economía". Enero-marzo, 1963. Pág. 5 y ss.

(140) El trabajo del Profesor Sánchez Asiain para 1960 se ha actualizado para 1962. Dado que este trabajo se publicará, próximamente, en otro lugar, nos limitaremos a señalar las conclusiones más importantes obtenidas para 1962 en su comparación con 1960.

evaluación global como perfeccionamiento técnico surgen todo tipo de comentarios. Unos se preguntaban por la posibilidad de que el "arbitrio de la evaluación global" pudiese prestar una gran ayuda al proceso de personalización de la carga tributaria y, por tanto, a la equidad, aunque "es, sin embargo, discutible hoy si esta intención primitiva se sigue sosteniendo o si, por el contrario, la evaluación global se ha anclado como método definitivo de estimar las bases principales de la imposición directa en España" (141).

Otros hacendistas ofrecen los datos de las cifras recaudatorias correspondientes a los impuestos que se vienen exigiendo, prácticamente, por el régimen de evaluación global (Cuota por Beneficios e Impuesto de Sociedades) (142), como se puede comprobar seguidamente.

<i>Años</i>	<i>Millones de pesetas</i>
1958	7.936,4
1959	8.495,1
1960	8.775,2
1961	9.726,0
1962	10.858,8

El profesor Albiñana concluye que: 1) En el año 1957, sin régimen de evaluación global, se recaudaron con una gestión fofa: 5.459,6 millones de pesetas. 2) La gestión tributaria ha alcanzado a empresas individuales que tradicionalmente se consideraron exentas de gravamen complementario. 3) En el impuesto de sociedades han lucido, indudablemente, recaudaciones que en régimen de evaluación individual eran propias de los impuestos sobre participaciones en beneficios empresariales a favor del trabajo y del capital. 4) En el último quinquenio las rentas empresariales han experimentado importantes incrementos como consecuencia de acertadas medidas de política económica general. 5) En el ejercicio 1957 ó 1957-58 dejó de percibir el Estado por asignaciones de las empresas al Fondo de Previsión para Inversiones: 183 millones de pesetas y en 1959 ó 1959-60: 341,9 millones de pesetas; y 6) En ocasiones se atribuye implícitamente al régimen de evaluación global, el incremento

(141) Vid. "El desarrollo económico de España", *op. cit.* Pág. 63.

(142) Comentario a la ponencia cit. ant. por el Profesor César Albiñana García-Quintana.

espectacular de los ingresos del Tesoro (desde 44.000 millones en 1957 a 95.000 millones en 1962), olvidando la fuerte participación en este aumento recaudatorio de la imposición sobre el gasto (14.840 millones de pesetas), de la Renta de Aduanas (8.112 millones de pesetas), del Monopolio de Petróleos (4.334 millones de pesetas), del Impuesto de Derechos Reales (2.436 millones de pesetas), de Timbre del Estado (2.148 millones de pesetas), de la Lotería (760 millones de pesetas), etc., además de los atrasos de gestión que existían al comenzar el quinquenio objeto de análisis.

Finalmente, alguien hacía la siguiente consideración (143): “Es tanta la confianza depositada en este instrumento (evaluación global), así como en la afectación de ingresos a través de los Fondos Nacionales para la aplicación social del impuesto y del ahorro, que uno llega a imaginar si, conquistado el mercado interior, se pensará en destinar a la exportación estos “typical” productos españoles. Es de temer que se sueñe, una vez más, con la “teoría de la secante”, esto es, anticiparse al resto del mundo mientras éste camina por el arco de la circunferencia; cuando lo que se está haciendo, en realidad, es desenterrar técnicas olvidadas”.

Ahora se anticipa que: 1) El régimen de evaluación global se ha anclado como método definitivo de estimación de bases imponibles, aunque ya el Decreto-Ley de 3 de octubre de 1966, sobre “Medidas en orden al gasto público, represión del fraude fiscal, a los precios y estímulos al ahorro y la exportación”, autorizaba al ministro de Hacienda para disponer de acuerdos de acuerdo con normas objetivas y con la antelación debida “la exclusión del régimen de evaluación global de las sociedades y demás entidades jurídicas y de las personas físicas que ejerzan determinadas actividades, superen cierta cifra de capital fiscal o de volumen de operaciones”. (144). 2) Sin embargo, y como se ha demostrado en este

(143) Vid. Comentario a la ponencia cit. ant. por el Profesor Gabriel Solé Villalonga. Pág. 96.

(144) Vid. Artículo 9.º En este artículo se recogen también los siguientes aspectos: 1) Exclusión del régimen de convenios en las empresas individuales, sociedades y demás entidades jurídicas que ejerzan determinadas actividades o superen el número de obreros que se establezca o realicen un volumen de operaciones superior al que se fije; y 2) Establecimiento de evaluaciones globales y convenios por períodos bienales para determinadas actividades profesionales, industriales o comerciales. La Orden Ministerial de 25 de noviembre de 1967 determina la exclusión del régimen de evaluación global de determinadas empresas, concretamente las grandes empresas, cuyos rendimientos se estimarán por el régimen de evaluación individual.

trabajo, el éxito recaudatorio de 1958 y años siguientes no puede imputarse a este régimen. 3) Difícilmente el régimen de evaluación global puede ser un "typical" producto español susceptible de exportación, pues no ha podido conquistar a una gran parte del mercado interior: a los que no se "benefician" de esta forma de determinación de bases imponibles. Indicador adecuado de la importancia del régimen de evaluación global y de su utilización como procedimiento de estimación de bases imponibles son las cifras que se recogen seguidamente.

Para ponderar el régimen de evaluación global en la exacción de la cuota por Beneficios del impuesto Industrial y del impuesto de Sociedades, son significativos los siguientes datos referidos a 1965 y 1966.

CUOTA POR BENEFICIOS DEL IMPUESTO INDUSTRIAL

(Evaluación global)

Años	Número de contribuyentes	Bases Imponibles	Recaudación
1965	415.297	22.589	3.105
1966	451.133	30.117	3.455

En relación con 1965, en 1966 aumentó en un 8,6 por 100 el número de contribuyentes, en un 33,3 por 100 las bases imponibles y en un 11,3 por 100 la recaudación. Si se tiene en cuenta la recaudación en régimen de evaluación global por la Cuota de Beneficios del impuesto Industrial y se relaciona con el total de ingresos fiscales obtenidos por la Cuota de Beneficios, se puede observar la escasa importancia de las actividades imponibles que han optado por el régimen de estimación directa de sus bases.

La misma operación puede realizarse respecto al impuesto de Sociedades.

IMPUESTO DE SOCIEDADES

Años	Evaluación individual (número de contribuyentes)	Evaluación global (número de contribuyentes)	Base Imponible (Evaluación individual)	Base Imponible (Evaluación global)	Recaudación Evaluación individual	Recaudación Evaluación global
1965	1.191	42.731	12.208	48.820	2.725	10.901
1966	1.204	44.854	14.312	56.267	2.909	13.398

En 1966, el número de contribuyentes por evaluación individual aumentó en un 1,1 por 100 respecto a 1965 y en 5,0 por 100 por

evaluación global. Las bases imponibles por evaluación individual aumentaron en un 17,2 por 100 en relación con 1965 y un 15,2 por 100 por evaluación global. La recaudación, según clases de evaluación, aumentó en 1966 en un 6,7 por 100 en relación con 1965 (evaluación individual) y en un 23,8 por 100 (evaluación global).

La especial atracción del régimen de evaluación global, como forma de estimación de bases imponibles, se puede derivar del análisis y consideración de las cifras anteriores. Este especial atractivo se produce en detrimento de la equidad, en la medida en que se manifieste una sustantiva predilección por estimaciones presuntas de bases imponibles como contrapunto a una estimación directa de las mismas.

Para completar este análisis de la justicia fiscal es necesario comprobar otra de las deficiencias señaladas por el Banco Mundial: la gran evasión existente en la Contribución General sobre la Renta. La contrastación es sencilla, como lo reflejan las siguientes cifras (145).

<i>Grupos de bases Miles de pesetas</i>	<i>Número de contribuyentes según cuantía de sus bases</i>				
	<i>1957</i>	<i>1958</i>	<i>1959</i>	<i>1960</i>	<i>1961</i>
100/ 125 .	9.714	8.870	10.257	5.244	4.643
125/ 150 .	7.642	6.625	7.951	4.561	4.255
150/ 175 .	5.188	4.692	5.363	3.360	3.318
175/ 200 .	3.742	3.555	4.134	2.663	2.724
200/ 250 .	4.274	4.157	5.020	3.756	3.710
250/ 300 .	2.543	2.283	2.905	2.316	2.377
300/ 400 .	2.495	2.485	2.979	2.416	2.496
400/ 500 .	1.214	1.158	1.424	1.272	1.200
500/ 600 .	579	597	703	609	596
600/ 700 .	345	348	435	359	384
700/ 800 .	201	239	284	284	251
800/ 900 .	128	147	185	181	166
900/1.000 .	86	103	156	106	120
1.000/2.000 .	342	272	377	319	295
2.000/3.000 .	—	29	45	51	61
3.000/4.000 .	—	13	19	12	14
4.000/5.000 .	—	3	3	12	3
5.000/6.000 .	—	2	2	2	3
Más de 6.000	—	3	4	4	4
TOTALES ...	38.493	35.581	42.246	27.527	26.623

(145) Estas cifras se han obtenido de la "Estadística de los Servicios de la Contribución General sobre la Renta, 1962". Ministerio de Hacienda. Dirección Ge-

No se olvide que la defraudación por parte del contribuyente español ha sido, incluso, apoyada por la misma Administración ¿qué sentido tienen si no las moratorias y exenciones que tradicionalmente han seguido a toda reforma fiscal española? Pero, además, si el Impuesto sobre la Renta debe ser el que dé progresividad al sistema impositivo, su beligerancia con la justicia fiscal es más representativa. El profesor César Albiñana García-Quintana ha resumido, con su buen criterio, las causas y concausas que determinan la lamentable situación del impuesto sobre la Renta de Personas Físicas: a) Falta de conciencia social ante el impuesto y, especialmente, ante el que recae sobre la Renta Personal. b) Falta de racionalidad jurídica en las disposiciones relativas a este impuesto, en su cortejo de amnistías y condonaciones, con pendulares reformas de su estructura y de su tarifa y con el apoteosis final de un artículo 14 del Decreto-Ley de 27 de noviembre de 1967, que siquiera sea durante el plazo de dos ejercicios, trastoca de tal modo el impuesto, que fundamentalmente tememos no podrá ser desarrollado sin caer en los límites del arbitristo fiscal. c) Falta de rigor en la Administración Tributaria para aplicarle con el brio, firmeza y eficacia que el impuesto necesita, en tanto la minoría destinataria del mismo posea el poder político que hoy utiliza para bloquear su exacción en los niveles que su historia ofrece (146).

La justicia fiscal impone otras exigencias impositivas y, fundamentalmente, la preponderancia de la imposición directa sobre la indirecta; impuesto sintético y progresivo sobre la renta; gravamen complementario sobre el patrimonio; determinación adecuada de la renta personal, y gravamen progresivo sobre la riqueza. El sistema fiscal español se caracteriza por el incumplimiento de estas normas ideales e, incluso, por la tendencia progresiva hacia una mayor imperfección. El camino que

neral de Impuestos Directos. Esta "Estadística" ha dejado de publicarse, limitándose la posibilidad de conocer los interesantes datos facilitados por el Ministerio de Hacienda y la oportunidad de realizar otros trabajos fundamentados en estas cifras.

(146) Vid. César ALBIÑANA GARCÍA-QUINTANA: "Obstáculos fiscales al desarrollo económico español". Conferencia pronunciada en la Facultad de Ciencias Económicas y Comerciales de Málaga, 1 de abril de 1968 .

queda por recorrer para situar en un plano de perfección al sistema fiscal es todavía largo y penoso (147).

COMODIDAD Y CERTEZA.

El principio de comodidad y certeza es tan antiguo como incumplido por el sistema fiscal español. Solamente es necesario repasar las exigencias de un sistema ideal para alcanzar el objetivo de comodidad y certeza fiscal para ratificar tal afirmación. Frente a la necesidad de evitar la proliferación impositiva, en España ya se ha demostrado la existencia de una elevada multiplicidad fiscal, aunque con dudosa eficacia recaudatoria y más comprobadas deficiencias técnicas. Paralelamente, la sistematización de la legislación fiscal se ha contrapuesto desde 1940 con el "twits" legislativo fiscal y con la escasa vigilancia de la interpretación de las normas impositivas. Sin embargo, y como recientemente ha expuesto el profesor Fuentes Quintana, "por lo que respecta a los principios de comodidad y certeza, parece que la proliferación de gravámenes existentes en la tributación indirecta —obstáculo básico a la claridad— ha recibido con la Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 un golpe importante. El cuadro impositivo parece haberse reordenado en figuras fundamentales, lo que puede permitir su evolución hacia una clara sistemática, evitando la confusión que se seguía de nuestra polifíca y compleja imposición indirecta. Por otra parte, la Ley General Tributaria es un primer paso de interés destacado para conseguir sistematizar los preceptos fiscales y facilitar su aplicación e interpretación correctas" (148).

ESTABILIDAD.

Según el profesor Fuentes Quintana, "conseguir la estabilidad con pleno empleo de los recursos productivos parece requerir la utilización

(147) "Cabe poca duda de que todas las características anteriores destacan, como un gran quehacer futuro de nuestra Hacienda, el perfeccionamiento del marco de la justicia fiscal. Tarea ciertamente difícil, pero inesquivable a un sistema tributario moderno." Vid. E. FUENTES QUINTANA: "Las exigencias de un Sistema Impositivo ideal y los Impuestos en España". *Información Comercial Española*. Agosto, 1964. Página 85.

(148) Vid. E. FUENTES QUINTANA: "Las exigencias de un Sistema Impositivo ideal y los Impuestos en España". *Información Comercial Española*. Agosto, 1964. Página 77 y ss.

de los llamados estabilizadores automáticos. De aquí la necesidad de un extenso y progresivo impuesto sobre la renta, la necesidad de someter a gravamen todas las fuentes de rendimientos, incluidas las ganancias de capital; la necesidad de acortar al máximo posible el intervalo temporal entre el pago de los impuestos y la generación de la renta" (149). Así, pues, el requisito general de la estabilidad es la necesidad de crear estabilizadores automáticos. Las exigencias fiscales de la estabilidad están íntimamente relacionadas con los imperativos de la flexibilidad (preferencia del impuesto progresivo sobre la renta, gravamen íntegro de las rentas, etc.). Como se ha demostrado al analizar la flexibilidad del sistema fiscal español, en el período 1958-1967 existe una "flexibilidad aberrada", no derivada de una verdadera adecuación entre las variaciones de los impuestos y las de la Renta Nacional: Una verdadera flexibilidad en aras de la estabilidad exigiría el logro de unos objetivos fiscales, que ha de perseguir sin rodeos la Hacienda española.

DESARROLLO ECONÓMICO.

El servicio del desarrollo económico plantea importantes exigencias impositivas. Al analizar el módulo ideal desde un prisma fiscal para favorecer el desarrollo económico es usual discutir las ventajas e inconvenientes de la política de exenciones y desgravaciones fiscales. Realmente es interesante plantearse, dentro de la gama de posibilidades que ofrecen las estructuras impositivas, si la política de exenciones y desgravaciones es un procedimiento adecuado, entre otros posibles, para impulsar el desarrollo económico. Si el sacrificio recaudatorio fuese el único impedimento a la concesión de exenciones y desgravaciones sería principalmente un problema de opciones. Sin embargo, en la medida en que la exención o desgravación generalizada implique una injusticia fiscal indiscriminada, la colisión entre desarrollo y equidad fiscal exige una reconsideración (150).

(149) Vid. cit. ant. Págs. 80 y 81.

(150) Después de redactado este epígrafe, el Profesor César Albiñana García-Quintana tuvo la amabilidad de remitirme una conferencia pronunciada el 1 de abril de 1968 en la Facultad malagueña de Ciencias Económicas y Comerciales bajo el título: "Obstáculos fiscales al desarrollo económico español". Su aportación no puede silenciarse, y consideramos especialmente interesante recoger las siguientes ideas del Profesor Albiñana: 1) Con independencia de los problemas técnicos que plantean los incentivos impositivos al servicio del desarrollo económico, es preciso

El Banco Mundial, en su informe de 1962, era explícito: una de las principales deficiencias del sistema fiscal español es el elevado número de exenciones específicas carentes de fundamento. Si, tal como expone el Banco Mundial, se admiten excesivas exenciones específicas en el sistema fiscal español habría que añadir que el coste de las exenciones es elevado en la medida en que carezcan de fundamento. El problema clave radica en la posibilidad de contrastar el beneficio derivado de la exención y el coste en que se incurre por el Tesoro por vía de pérdida de ingresos. Esta operación no es fácil y, por tanto, hay que moverse en un terreno de especulación que, con mayor o menor aproximación, permita alcanzar alguna conclusión objetiva.

Como punto de partida hay que admitir que el sistema fiscal español ha respondido con generosidad a la solicitud de desgravaciones y exenciones impuestas por las medidas del desarrollo económico. Precisamente para reconsiderar las exenciones y bonificaciones fiscales, el Decreto de 27 de noviembre de 1967 autoriza al Gobierno, durante el plazo de seis meses, para revisar, a propuesta del ministro de Hacienda, las actuales exenciones y bonificaciones fiscales, con el fin de adecuarlas a los objetivos socioeconómicos (art. 20). En un análisis retroactivo se observa

considerar los relativos a su administración, que, por otra parte, no son de menor interés o trascendencia. Una primera cuestión es la relativa a la concesión automática o no de los incentivos. La política fiscal de desarrollo económico debe ser selectiva por esencia y, por tanto, en la vertiente de los estímulos (ingresos), como en la de los créditos, subvenciones e inversiones (gastos). Por tanto, los instrumentos fiscales han de aplicarse con criterios selectivos, discriminadamente. A este respecto conviene tener presente que el "fraude de ley" tiene su más fértil campo de actuación en esta clase de exenciones impositivas; 2) Los incentivos impositivos propios de cualquier política de desarrollo son, preponderantemente, estructurales. Es decir, con su concesión y mecánica aplicación periódica no agota su actividad la Administración Pública. La Administración Pública ha de vigilar el cumplimiento o incumplimiento de los compromisos adquiridos por sus beneficiarios; 3) La propia vigencia normativa de las exenciones tributarias exige constante revisión; 4) Volviendo al tema de la administración de los incentivos tributarios, corresponde afirmar que tanto la comprobación o vigilancia de las actividades económicas destinatarias de las exenciones o bonificaciones como el análisis económico de su oportunidad en cada fase del programa de desarrollo, deben ser funciones desempeñadas por órganos administrativos que de modo inmediato sirvan las directrices del desarrollo económico. Confiar las expresadas funciones selectivas a órganos de actividad formal y que no han de diferenciar la exención por técnica impositiva de la exención por política económica, constituye un obstáculo importante en la instrumentación fiscal del desarrollo económico.

cómo en 1957, y con el fin de elevar el ahorro, se propugna: la elevación del impuesto sobre rentas de capital, manifestándose una especial preferencia por la autofinanciación empresarial; el incremento de los tipos del impuesto sobre el lujo; favorecer la creación de un Fondo de Previsión de Inversiones, etc. En 1959, la política del sector público se orienta hacia la garantía de las inversiones preferentes y la ayuda suplementaria a las empresas. En 1960 la política financiera de reactivación económica es más amplia y generosa, por cuanto se aprueban modificaciones tributarias en función de las necesidades de desarrollo, al igual que en 1961 y años siguientes como se ha comprobado ya. Desde el punto de vista de las concesiones legales, no puede negarse que el sistema fiscal español ha pretendido impulsar el desarrollo económico. Pero unas veces la complejidad administrativa, otras veces la falta de control de la afectación dada a los rendimientos exentos y otro tipo de complicaciones, esencialmente técnicas, han hecho inadecuado al sistema de desgravaciones y exenciones, al menos las que se autorizan de una forma general e incontrolada. Examinemos algunos ejemplos más representativos.

La Ley de 26 de diciembre de 1957 autoriza la constitución de un Fondo de Previsión de Inversiones exento de imposición, por las razones que se apuntan en el preámbulo de la Ley. Las exigencias para acogerse a los beneficios establecidos en esta ley se fijan en el momento de la constitución del Fondo, pero ahí finaliza prácticamente, a nuestro entender, la fiscalización de los órganos administrativos, pues aunque existe montado un verdadero entramado legal (Vid. arts. 97 y sigs.) para controlar el destino posterior de los recursos constituidos, las mismas limitaciones, requisitos y condiciones de la ley hacían necesario una doble alternativa: o templar la fuerza de la ley y de su aplicación o hacer el sistema inoperante. La solución adoptada parece ecléctica, pues se combinan ambas alternativas. No obstante, los efectos recaudatorios no dejan de ser importantes.

FONDO DE PREVISION DE INVERSIONES

Años	Número de empresas acogidas	Bases exentas (Millones de ptas.)	Desgravación (Millones de ptas.)
1958	332	612,4	183,1
1959	636	1.072,5	213,1
1960	728	1.148,2	341,9
1961	909	1.356,6	404,8
1962	1.154	1.779,4	528,1
1963	1.248	2.094,3	611,5
1964	1.507	2.533,2	721,9
1965	2.679	4.635,2	1.379,2
1966	3.639	5.577,4	1.655,6

Otro inconveniente deducido de la propia vigencia de esta concesión legal es la inexistencia de un criterio selectivo para poder acogerse a este tipo de beneficios. Entiéndase que se hace referencia no a "criterios legales", sino económicos.

Similares consideraciones cabe realizar al valorar la eficacia de la política de desgravaciones a la exportación. Si bien cuantitativamente el impulso fiscal es poco discutible, es difícil admitir la idoneidad de la forma de determinación del importe de la desgravación cuando la estructura de la imposición indirecta exige una desgravación media, de tanteo o de mera aproximación, como se ha reconocido en múltiples ocasiones (151).

DESGRAVACION A LA EXPORTACION

(Millones de pesetas)

Años	Exportaciones	Desgravaciones
1961	42.575	1.087,0
1962	44.575	1.483,0
1963	44.134	2.048,0
1964	57.266	3.498,0
1965	58.024	5.425,5
1966	75.134	8.173,5
1967	84.660	9.170,8

(151) Vid., por ejemplo, "Política Fiscal y Financiera en orden a la exportación". J. J. Espinosa San Martín. Primera Asamblea Nacional de Exportadores. Madrid, 1966.

El incremento de las devoluciones a la exportación se comprueba a través de la variación de la incidencia media de la desgravación y del volumen que representa en el impuesto de compensación de gravámenes interiores.

<i>Años</i>	<i>% Desgravación</i>	<i>% Desgravación I. C. G. I.</i>
1961	2,6	31,7
1962	3,4	28,9
1963	4,6	31,4
1964	6,1	39,6
1965	9,1	35,4
1966	10,9	44,5
1967	7,1	51,1

Una interrogante que queda planteada es la relativa a si la falta de exactitud en la devolución de derechos a la exportación no irá en perjuicio del sacrificio recaudatorio. La respuesta, en todo caso, aunque difícil de concretar, puede antojarse como afirmativa.

Por otra parte, y como anteriormente se hacía referencia, el legislador de 1957, en el artículo 135, admitía determinados beneficios fiscales a la concentración de empresas, que no tuviesen carácter monopolístico y beneficiasen a la economía nacional. Comprobemos su evolución.

DESGRAVACION FISCAL A LA CONCENTRACION (152)

<i>Años</i>	<i>Número de empresas que solicitan</i>	<i>Número de empresas que se benefician del estable- cimiento del monopolio</i>
1958	38	23
1959	87	—
1960	254	18
1961	58	7
1962	31	9
1963	30	6
1964	38	2
TOTAL	536	65

De esta forma, el 12,1 por 100 de las empresas que solicitan los beneficios otorgados por el artículo 135 de la Ley de 26 de diciembre de 1957

tienen o adquieren una situación de monopolio. En realidad, las sesenta y cinco empresas que incurren en esta situación ya gozaban de esta posición de monopolio en el mercado. ¿Qué sentido y validez práctica tiene el artículo 135? ¿En qué grado se aplica a estas empresas lo perceptuado en el artículo 75 de la Ley de 26 de diciembre de 1957? (153). Indudablemente, sería necesario realizar una profunda revisión de la "teoría y práctica" de las exenciones, bonificaciones y desgravaciones fiscales.

El sistema impositivo impone, ineluctablemente, sus exigencias impositivas a toda Hacienda que intente colaborar en el proceso de crecimiento. Y, paradójicamente, estas exigencias operan, predominantemente, por vía de desgravaciones. Examinemos su contenido.

Por una parte, es necesario evitar el gravamen del consumo de reposición, lo que exige la supresión de los impuestos sobre alimentos, vestidos y viviendas esenciales. Además, reducir el gravamen sobre los riesgos empresariales y, por tanto, autorizar la amortización acelerada. El Estado debe permitir la traslación de pérdidas en el impuesto sobre beneficios sociales con el fin de compartir los riesgos empresariales. El fomento del ahorro impone, desde una perspectiva tributaria, el establecimiento de un impuesto sobre el gasto personal, la disminución del impuesto sobre dividendos y la exención de la autofinanciación empresarial. Quizá sería conveniente, en aras del objetivo del crecimiento, introducir como impuesto básico el impuesto sobre la riqueza. La participación del sector público en el desarrollo del comercio exterior implica: 1) Abolir los derechos de registro y el impuesto de timbre. 2) Disminuir los impuestos

(152) Vid. "Influencia del Sistema Tributario sobre las dimensiones de las empresas españolas". Profesor Lucas Beltrán y otros. Sociedad de Estudios y Publicaciones. Barcelona, 1966.

(153) Artículo 75: "Cuando el Gobierno, con Informe del Consejo de Economía Nacional, considere que en el desenvolvimiento de una actividad industrial o mercantil existen características reveladoras de unión de empresas, convenios de control o repartos de mercados, y, en definitiva, cualquier otra circunstancia que permita obtener beneficios superiores a los que se lograrían en régimen de libre concurrencia, podrá acordar, por Derecho dictado para una actividad determinada, la aplicación de un gravamen complementario que no podrá exceder del 15 por 100 de la base imponible.

No tendrá aplicación lo dispuesto en el párrafo anterior cuando las circunstancias a que el mismo se refiere provengan de convenios concertados por iniciativa de la Administración.

especiales sobre el consumo; y 3) Perfeccionar el impuesto sobre el volumen de ventas (154).

Se llega al final de este repaso a la evolución de la Hacienda española con un broche de alta valoración científica, como son las palabras del profesor Fuentes Quintana: "Las exigencias impositivas de un sistema tributario ideal son consecuencia de las diversas características con las que se desea que el sistema cumpla... Enfrentadas estas exigencias fiscales con el cuadro de impuestos de España, las tareas más apremiantes de la reforma futura parecen centrarse en mejorar el nivel logrado de la justicia con el que se aplican los impuestos, y en corregir algunos defectos para ensanchar el mercado y mejorar los intercambios. Estas metas pueden lograrse por el sistema tributario una vez alcanzada la suficiencia y flexibilidad, tan singulares en nuestra historia fiscal. El cumplimiento de los principios lógicos de la imposición constituye, de esta manera, un cimiento firme desde el que España plantea su conquista de las exigencias impositivas aún no logradas y propias de un sistema tributario ideal" (155).

(154) Vid. E. FUENTES QUINTANA: "Las exigencias de un Sistema Impositivo Ideal y los Impuestos en España". *Información Comercial Española*. Agosto, 1964. Página 85. Cuando expone: "Grande es la preocupación de la Ley de Reforma Tributaria por incorporar las correcciones que puedan contribuir de manera decisiva al desarrollo de la economía. Los incentivos fiscales se ensayan a través de la reducción del gravamen sobre los riesgos empresariales; el Estado comparte, asimismo, los riesgos mediante la traslación de pérdidas de la empresas de unos ejercicios a otros, y el fomento del ahorro se persigue mediante el restablecimiento de la proporcionalidad del gravamen de los dividendos, continuándose una contemplación favorable a la autofinanciación empresarial y participando de esta suerte nuestro legislador fiscal del eclecticismo ante las dos fórmulas posibles de expansiones el ahorro privado.

Las exigencias impositivas tendentes a facilitar el intercambio, constituyen un problema mayor aún después de la Ley de Reforma del Sistema Tributario. España ha elegido, en efecto, un impuesto sobre el volumen de ventas de carácter múltiple o en cascada. Esta introducción era obligada por más que se haya realizado a través de la fórmula menos conveniente que puede revestir el tributo. La evolución hacia el perfeccionamiento de este sistema ha de ser gradual, pero inaplazable. Algunas interrogantes dignas de meditación se infieren de la estructura dada al impuesto del volumen de ventas: ¿No impedirá la misma existencia de una organización comercial adecuada, integrando innecesariamente los circuitos de producción y transformación de los diversos bienes? ¿No recargará el impuesto los precios de los artículos y de esta manera el coste de la vida?"

(155) Vid. cit. ant. Pág. 85.

CONCLUSIONES.

Queda, finalmente, por realizar la tarea más grata, pero más difícil, que es exponer, sucintamente, las principales conclusiones de este trabajo. Sin embargo, aunque el tema es complejo, no se puede hacer abstracción de este "pequeño capítulo".

1) La Hacienda española del período 1940-1957 evoluciona con aspiraciones altruistas: superar las deficiencias crónicas que tradicionalmente aquejaban al sistema fiscal. Sin embargo, el sistema fiscal español se complica y adultera por una serie de improvisaciones y expedientes para salir del paso.

2) El sistema impositivo español dista mucho del "sistema fiscal ideal" en el período 1940-1957. Es cierto que a la Hacienda española, por sus particulares vicisitudes, no podía exigírsele un estricto acoplamiento a las normas del sistema fiscal ideal, pero su aproximación es muy lejana.

3) El "ciclo" de una verdadera reforma fiscal ha sido muy largo en el tiempo. Después de la Reforma Fiscal de 16 de diciembre de 1940 no se aborda una nueva reforma a fondo de nuestro cuadro fiscal, con mayor o menor fortuna, hasta 1957. Este hecho justifica la inexistencia de un conjunto coherente y lógico de formas tributarias. Esta valoración se justifica, en parte, por la falta de un conocimiento a fondo del sistema fiscal y por la escasa importancia concedida a la necesidad de una reforma fiscal, como se ha demostrado al examinar la política fiscal "oficial" según los discursos e intervenciones de los ministros de Hacienda en las Cortes.

4) La flexibilidad monetaria aberrada y la inflexibilidad real del sistema fiscal junto a la falta de suficiencia en la fase 1940-1957 contrasta, abiertamente, con la proliferación de figuras impositivas.

5) Al llegar a 1957, la valoración del sistema fiscal es negativa. Son precisa y principalmente exigencias económicas —entre otras causas— las que impulsaron la Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957. La sanidad precisa a todo proceso de crecimiento habría de arrancar de una fase estabilizadora, que requería un retoque del sistema fiscal para evitar que la financiación del sector público ocurriese, como antaño, por alteraciones de la política monetaria.

6) Desde la perspectiva de la técnica tributaria, el régimen de evaluación global entra a formar parte del sistema fiscal como forma de es-

timación de los rendimientos imponibles a partir de 1957. Sin embargo, el Decreto-Ley de 3 de octubre de 1966 autoriza al ministro de Hacienda para disponer la exclusión del régimen de Evaluación global de las sociedades y demás entidades jurídicas y de las personas físicas que ejerzan determinadas actividades, superen cierta cifra de capital fiscal o de volumen de operaciones (art. 9 a). Paralelamente el artículo 9 c autoriza al ministro de Hacienda para disponer el establecimiento de Evaluaciones Globales por períodos bienales para determinadas actividades profesionales, industriales o comerciales. La Orden de 25 de noviembre de 1967 determina que los rendimientos de las grandes empresas se estimen por el régimen de evaluación individual y no global. El régimen de evaluación global parece alejarse del sistema fiscal español después de diez años de vigencia.

7) El alejamiento de la presión real y formal; la falta de equidad fiscal, etc., son deficiencias que aquejan al sistema fiscal español, antes de la entrada en vigor de la Reforma Fiscal de 11 de junio de 1964, y que el legislador de 1964 intenta subsanar.

8) La valoración del sistema fiscal español en el período 1958-1967, según la opinión "oficial", sigue siendo positiva, aunque, realmente, existe un claro desajuste entre el sistema fiscal ideal y el sistema tributario español. Sin embargo, la Hacienda española en la fase 1958-1967 evoluciona más favorablemente que en el período 1940-1957.

9) En la fase 1958-1967, el sistema fiscal es más suficiente que en el intervalo 1940-1957. En cuanto a la flexibilidad de la Hacienda española en 1958-1967 sigue siendo aberrada y no responde a una verdadera concepción científica de lo que se entiende por flexibilidad. Sin embargo, y en todo caso, el sistema fiscal es más flexible en 1958-1967 que en 1940-1957.

10) La política de desgravaciones fiscales exige de una reconsideración. El Decreto-Ley de 27 de noviembre, sobre medidas complementarias de la nueva paridad de la peseta, autoriza al Gobierno, durante el plazo de seis meses, para revisar, a propuesta del ministro de Hacienda, las actuales exenciones y bonificaciones fiscales, con el fin de adecuarlas a los objetivos socioeconómicos (art. 20).

Por otra parte, sería necesario valorar el coste y beneficio de las exenciones fiscales con el fin de evitar su proliferación injustificada. Además, y siguiendo al profesor Albiñana, pueden hacerse las siguientes sugerencias:

- los incentivos fiscales al desarrollo económico han de aplicarse selectivamente;
- las exenciones tributarias han de ser objeto de una constante revisión y de una rigurosa administración y vigilancia.

11) La defraudación fiscal está generalizada. La Contribución General sobre la Renta, que debería erigirse en el principal impuesto del sistema fiscal en aras de la equidad, sólo aportó el 1,2 por 100 del total de ingresos impositivos en 1967 (1,2 por 100 en 1966; 1,3 por 100 en 1965; 1,4 por 100 en 1964, etc.).

12) La defraudación fiscal cuenta con el apoyo de la Administración. Después de cada Reforma Fiscal es ya usual conceder un plazo de amnistías, moratorias, etc., hasta el punto de poder hablarse de un “ciclo de moratorias”, que minan la moral del contribuyente. La Ley de Reforma Tributaria de 11 de junio de 1964 no es una excepción, como puede comprobarse al analizar las disposiciones transitorias de esta ley.

13) La Reforma Fiscal de 11 de junio de 1964, con pretensiones de sistemática y perfeccionamiento del cuadro fiscal disponible, es un hito más en el proceso de maduración del sistema impositivo español, que deberá recorrer, todavía, un espinoso camino y abordar reformas inenquibables hasta situarse en un plano de idealidad fiscal.

14) Con las medidas adoptadas por el Decreto-Ley de 27 de noviembre de 1967, la política fiscal ha alcanzado un merecido primer plano. Entre las principales medidas fiscales adoptadas como consecuencia de la devaluación de la peseta puede señalarse las siguientes:

- Contención del incremento del gasto público.
- Exclusión del régimen de evaluación global de determinadas empresas.
- Impuesto especial (10 por 100) sobre los beneficios de sociedades que superen el 6 por 100 del capital fiscal.
- Consideraciones como mínimas a efectos del impuesto sobre la Renta, de las bases imponibles en los impuestos a cuenta.
- Valoración y aplicación de los signos externos en el impuesto sobre la Renta de Personas Físicas.
- Autorización para elevar hasta el 50 por 100 los tipos del impuesto sobre Lujo.
- Normas de valoración de los bienes transmitidos a efectos de

- los impuestos sobre sucesiones y transmisiones patrimoniales.
- Posibilidad de revisión de la actuales exenciones y bonificaciones fiscales.
- Fijación de sanciones por falta de colaboración con la Hacienda.
- Compensación de diferencias por la nueva paridad monetaria en el impuesto de Sociedades y Cuota por Beneficios.
- Ampliación del sistema de amortización acelerada y revisión de los coeficientes de amortización.
- Régimen tributario excepcional en favor de las inversiones empresariales en 1968.
- Aplazamiento de la entrada en vigor del impuesto sobre Rendimientos de Trabajo Personal a exigir a los obreros y clase de tropa.

INGRESOS PRESUPUESTARIOS

Años	Millones pesetas corrientes (A)	Millones pesetas 1964	△ Monetario	△ Real	Renta nacional (B)	% A/B
1958	55.754,0	71.643,9	26,00	20,70	501.974,2	11,10
1959	63.178,7	77.596,1	13,32	8,31	508.902,2	12,41
1960	72.651,1	87.777,1	14,99	13,12	529.003,8	13,73
1961	81.066,6	95.496,5	11,58	8,79	608.368,2	13,32
1962	94.949,7	106.210,7	17,13	11,12	702.230,7	13,52
1963	109.107,7	114.530,7	14,91	7,83	835.793,2	13,05
1964	125.844,3	125.844,3	15,33	9,87	934.868,0	13,46
1965	149.537,6	132.056,7	18,82	4,93	1.117.020,3	13,38
1966	185.282,3	154.080,8	23,90	16,67	1.275.277,3	14,52
1967	213.348,2	166.667,6	15,14	8,16	1.389.352,5	15,35

INGRESOS TRIBUTARIOS

<i>Años</i>	<i>Millones pesetas corrientes (A)</i>	<i>Millones pesetas 1964</i>	<i>Aumento monetario</i>	<i>Aumento real</i>	<i>% sobre Renta nacional</i>
1958	51.263,3	65.873,3	19,20	6,80	10,21
1959	55.283,6	67.899,3	7,84	3,08	10,86
1960	63.646,0	76.897,1	15,13	13,25	12,03
1961	73.671,1	86.784,6	15,75	12,86	12,10
1962	84.678,9	94.721,8	14,94	9,15	12,05
1963	96.169,4	100.949,0	13,57	6,57	11,50
1964	110.516,7	110.516,7	14,91	9,47	11,82
1965	130.230,8	115.006,8	17,83	4,06	11,65
1966	156.906,9	130.483,8	20,48	13,45	12,30
1967	176.356,5	137.769,7	12,39	5,58	12,69

IMPUESTOS DE PRODUCTO
(Recaudación millones de pesetas)

Años	Contribución Territorial Rústica		Contribución Territorial Urbana		Impuesto sobre Trabajo Personal		Impuesto sobre Rentas Capital	
	Pesetas corrientes	Ptas. 1964	Pesetas corrientes	Ptas. 1964	Pesetas corrientes	Ptas. 1964	Pesetas corrientes	Ptas. 1964
1958	1.221,4	1.569,50	1.515,4	1.947,28	4.235,0	5.442,00	2.812,2	3.613,67
1959	1.273,1	1.563,62	1.573,5	1.932,57	4.635,7	5.693,57	2.295,7	2.819,58
1960	1.382,3	1.670,09	1.676,2	2.025,18	5.347,0	6.460,25	2.447,2	2.956,72
1961	1.384,0	1.630,35	1.806,2	2.127,71	5.937,8	6.994,73	2.885,1	3.398,65
1962	1.383,8	1.547,92	1.931,4	2.160,46	6.689,5	7.482,87	3.010,8	3.367,88
1963	1.379,3	1.447,85	2.225,6	2.336,21	7.640,8	8.020,55	3.328,4	3.493,82

IMPUESTOS DE PRODUCTO
(Recaudación millones de pesetas)

Años	Cuota Licencia		Cuota Beneficios		Total Impuesto de Producto	
	Pesetas corrientes	Pesetas corrientes	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964
1958	1.045,5	1.343,46	698,9	898,08	11.528,4	14.813,99
1959	1.084,6	1.332,10	1.213,4	1.490,30	12.076,0	14.831,74
1960	1.153,7	1.393,90	1.337,4	1.615,84	13.343,8	16.121,98
1961	1.198,1	1.411,36	1.546,2	1.821,42	14.757,4	17.384,22
1962	2.129,6	2.382,17	1.705,7	1.908,00	16.850,8	18.849,30
1963	2.418,8	2.539,02	1.961,2	2.058,67	18.954,1	19.896,12

OTROS IMPUESTOS DIRECTOS
(Recaudación millones de pesetas)

Años	Impuesto Renta Sociedades		Contribución sobre la Renta		Impuestos Derechos Reales (Mortis causa)		Evolución General Impuestos Directos	
	Pesetas corrientes	corrientes 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas	Pesetas 1964	Pesetas	Pesetas 1964
1968	7.237,5	9.300,19	733,3	942,29	1.181,5	1.518,23	20.883,4	26.835,17
1959	7.281,7	8.943,38	1.005,0	1.234,34	1.225,4	1.505,04	21.799,7	26.774,39
1960	7.437,8	8.986,35	1.078,0	1.302,44	1.390,7	1.680,24	23.505,6	28.399,47
1961	8.179,8	9.635,80	1.116,5	1.315,24	1.504,2	1.771,95	25.852,9	30.454,72
1962	9.153,0	10.238,55	1.326,6	1.483,93	1.811,3	2.026,12	29.452,5	32.945,57
1963	9.496,7	9.968,69	1.548,1	1.625,04	1.771,2	1.859,23	32.042,4	33.634,91

IMPUESTOS INDIRECTOS
(Recaudación millones de pesetas)

Años	Evolución general		Impuestos Derechos Reales (Inter vivos)		Impuestos sobre emisión y negociación valores		Timbre del Estado	
	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964
1958	30.379,9	39.038,17	2.237,0	2.874,55	1.368,5	1.758,52	3.911,5	5.026,28
1959	33.483,9	41.124,93	2.572,7	3.159,79	1.413,5	1.736,06	4.234,8	5.201,18
1960	40.140,4	48.497,63	2.697,0	3.258,52	1.523,6	1.840,81	4.532,8	5.476,53
1961	47.818,2	56.329,84	3.023,3	3.561,45	1.631,9	1.922,38	5.125,7	6.038,07
1962	55.226,4	61.776,25	3.449,8	3.858,95	1.735,5	1.941,33	5.634,8	6.303,09
1963	64.127,0	67.314,11	4.384,8	4.602,72	2.123,3	2.228,83	6.995,1	7.342,76

IMPUESTOS INDIRECTOS
(Recaudación millones de pesetas)

Años	Renta Aduanas		Impuestos Pagos del Estado		Impuesto General sobre Gasto		Impuesto sobre el Lujo	
	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964
1958	2.699,2	3.468,47	287,7	369,69	10.321,9	13.263,64	4.136,3	5.315,15
1959	2.897,0	3.558,10	279,0	342,67	11.065,7	13.590,89	5.534,1	6.796,98
1960	5.559,0	6.716,38	302,5	365,48	12.515,3	15.120,98	6.474,1	7.822,01
1961	8.407,6	9.904,15	172,6	203,32	12.879,1	15.171,58	7.416,8	8.736,99
1962	10.493,8	11.738,36	73,2	81,88	13.812,8	15.451,00	8.612,6	9.634,05
1963	12.382,3	12.997,70	37,6	39,47	15.218,0	15.974,33	10.356,2	10.870,90

IMPUESTOS INDIRECTOS
(Recaudación millones de pesetas)

Años	Impuesto Compensación		Monopolio Tabaco		Monopolio Petróleo	
	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964
1958	8,9	11,44	1.869,3	2.402,05	3.539,6	4.548,39
1959	17,0	20,88	1.943,1	2.386,51	3.527,1	4.331,98
1960	1.294,4	1.563,89	2.334,4	2.820,42	2.907,3	3.512,60
1961	2.358,8	2.778,67	2.683,6	3.161,28	4.118,8	4.851,95
1962	3.851,5	4.308,29	2.737,6	3.062,28	4.824,8	5.397,02
1963	4.686,2	4.919,10	2.563,3	2.690,70	5.380,2	5.647,60

INGRESOS TRIBUTARIOS

(1964 - 1967)

(Millones de pesetas corrientes)

<i>Ingresos</i>	<i>1964</i>	<i>1965</i>	<i>1966</i>	<i>1967</i>
CAPÍTULO I.—IMPUESTOS DIRECTOS				
Territorial	3.664.259.229	3.874.965.681	3.738.936.448	4.095.399.186
Trabajo personal	8.334.813.618	8.607.091.313	12.095.121.736	14.024.474.898
Rentas del Capital	3.492.573.392	4.279.627.199	4.706.007.102	5.382.859.584
Rentas de sociedades y entidades	9.694.356.276	11.612.784.216	13.807.730.515	15.575.791.032
Gravamen especial 4 por 100	—	1.592.004.608	2.201.628.273	2.490.915.763
Actividades comerciales ...	4.616.633.362	5.482.391.952	5.994.340.424	6.892.595.162
Contribución sobre la Renta de Personas Físicas	1.626.153.796	1.840.813.232	1.976.745.961	2.254.529.636
Sobre las sucesiones	1.902.766.827	1.991.109.201	1.956.299.972	2.171.335.883
Demás conceptos	286.662.376	468.330.174	977.589.927	1.611.654.997
Resultas de años anteriores ...	1.336.473.539	1.298.097.298	1.610.869.839	2.139.820.048
Total Impuestos Directos	34.954.692.415	41.047.214.874	49.065.270.197	56.639.376.189
CAPÍTULO II.—IMPUESTOS INDIRECTOS				
Transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados .	—	9.110.534.718	10.894.518.673	12.484.675.818
Derechos reales (Inter vivos) .	4.799.434.702	447.102.429	70.044.109	1.230.015
Tráfico de Empresas	2.327.298.895	14.573.021.100	18.759.400.329	22.519.284.710

RICARDO CALLE SAIZ

<i>Ingresos</i>	<i>1964</i>	<i>1965</i>	<i>1966</i>	<i>1967</i>
Sobre el Gasto .		359.922.641	83.011.025	6.705.635
Impuestos Espe- ciales	10.163.634.074	11.802.749.971	12.113.993.274	14.344.772.297
Sobre el Lujo .	13.349.632.479	16.232.368.366	20.089.216.867	24.076.575.395
Aduanas	14.147.349.089	14.459.075.850	19.351.783.530	18.046.122.221
Compensación de graváme- nes interiores.	5.470.772.332	9.601.707.946	10.165.447.072	8.462.646.347
Tabacos	3.470.035.341	3.470.441.930	4.370.396.329	4.670.316.707
Petróleos	6.070.083.336	7.185.101.842	9.775.768.382	12.769.902.077
Demás concep- tos	308.939.049	417.636.226	306.092.145	354.168.856
Valores Mobilia- rios	2.184.347.271	136.793.307	79.456.808	24.955.369
Timbre	—	—	11.673.130	1.244.723
Efectos timbra- dos (a distri- buir)	7.234.274.946	183.280.667	—	—
Resultas de años anteriores ...	932.864.016	894.498.707	1.786.349.526	1.957.114.395
Total Impues- tos Indirec- tos	75.255.247.605	88.874.235.700	107.857.151.199	119.717.254.535

PORCENTAJES INGRESOS TRIBUTARIOS SOBRE INGRESOS
PRESUPUESTARIOS

(Millones de pesetas corrientes)

<i>Años</i>	<i>Ingresos presupuestarios (A)</i>	<i>Ingresos tributarios (B)</i>	<i>% B/A</i>
1958	55.554,0	51.263,3	91,95
1959	63.178,7	55.283,6	87,50
1960	72.651,1	63.646,0	87,61
1961	81.066,6	73.671,1	90,88
1962	94.949,7	84.678,9	89,18
1963	109.107,7	96.169,4	88,14
1964	125.844,3	110.516,7	87,82
1965	149.537,6	130.230,8	87,08
1966	185.282,3	156.906,9	84,68
1967	213.348,2	176.356,5	82,66

**PORCENTAJES IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS SOBRE
INGRESOS TRIBUTARIOS**

<i>Años</i>	<i>Impuestos Directos Millones pesetas (A)</i>	<i>Impuestos Indirectos Millones pesetas (B)</i>	<i>Impuestos Tributarios Millones pesetas (C)</i>	<i>% A/C</i>	<i>% B/C</i>
1958	20.883,4	30.379,9	51.263,3	40,74	59,26
1959	21.799,7	33.483,9	55.283,6	39,40	60,60
1960	23.505,6	40.140,4	63.646,0	36,93	63,07
1961	25.852,9	47.818,2	73.671,1	35,09	64,91
1962	29.452,5	55.226,4	84.678,9	34,78	65,22
1963	32.042,6	64.127,0	96.169,4	33,32	66,68
1964	34.954,6	75.255,3	110.516,7	31,64	68,36
1965	41.047,2	88.874,2	130.230,8	31,76	68,24
1966	49.065,3	107.857,2	156.906,9	31,27	68,73
1967	56.639,4	119.717,3	176.356,5	32,12	67,88

INCREMENTO REAL Y MONETARIO, IMPUESTOS DIRECTOS

<i>Años</i>	<i>Millones pesetas corrientes</i>	<i>Millones pesetas 1964</i>	<i>Incremento Anual Monetario</i>	<i>Incremento Anual Real</i>
1958	20.883,4	26.835,2	30,60	17,00
1959	21.779,7	26.749,9	4,29	— 0,32
1960	23.505,6	28.399,5	7,92	6,17
1961	25.852,9	30.454,7	9,99	7,24
1962	29.452,5	32.945,6	13,92	8,18
1963	32.042,4	33.634,9	8,79	2,09
1964	34.954,6	34.954,6	9,08	3,92
1965	41.047,2	36.248,8	17,43	3,70
1966	49.065,3	40.802,7	19,53	12,56
1967	56.639,4	44.246,7	15,43	8,44

INCREMENTO REAL Y MONETARIO IMPUESTOS INDIRECTOS

Años	Millones pesetas corrientes	Millones pesetas 1964	Incremento Anual Monetario	Incremento Anual Real
1958	30.379,9	39.038,2	24,70	11,40
1959	33.483,9	41.124,9	10,22	5,35
1960	40.140,4	48.497,6	19,88	17,93
1961	47.818,2	56.322,8	19,13	16,14
1962	55.226,4	61.776,3	15,49	9,68
1963	64.127,0	67.314,1	16,12	8,96
1964	75.255,3	75.255,3	17,35	11,79
1965	88.874,2	78.484,8	18,09	4,29
1966	107.857,2	89.694,0	21,35	14,28
1967	119.717,3	93.523,2	10,99	4,26

INCREMENTO ANUAL INGRESOS Y PAGOS PRESUPUESTARIOS

Años	% de Incremento Ingresos Presupuestarios		% de Incremento Pagos Presupuestarios	
	Monetario	Real	Monetario	Real
1958	26,—	20,70	25,70	12,50
1959	13,32	8,31	10,39	5,51
1960	14,99	13,12	12,28	10,45
1961	11,58	8,79	10,12	7,37
1962	17,13	11,22	20,55	14,47
1963	14,91	7,83	21,71	14,21
1964	15,33	9,87	14,71	9,28
1965	18,82	4,93	20,11	6,07
1966	23,90	16,67	23,88	16,65
1967	15,14	8,16	15,16	8,18

LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO

(Millones de pesetas)

Años	Ingresos Presupuestarios (A)		Pagos Presupuestarios (A)		Superávit (+) o Déficit (-) (A-B)	
	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964	Pesetas corrientes	Pesetas 1964
1958	55.754,0	71.643,9	54.146,0	69.577,7	1.608,0	2.066,3
1959	63.178,7	77.596,1	59.769,8	73.409,3	3.408,9	4.186,8
1960	72.651,1	87.777,7	67.107,6	81.079,4	5.543,5	6.697,7
1961	81.066,6	95.496,5	73.897,9	87.051,7	7.168,7	8.444,7
1962	94.949,7	106.210,7	89.085,5	99.651,0	5.864,2	6.559,7
1963	109.108,7	114.530,4	108.426,2	113.814,9	681,5	715,4
1964	125.844,3	125.844,3	124.377,6	124.377,6	1.466,7	1.466,7
1965	149.547,6	132.056,7	149.394,4	131.930,2	143,2	126,5
1966	185.282,3	154.080,8	185.071,5	153.905,5	210,8	161,1
1967	213.348,2	166.667,6	213.141,9	166.506,5	206,3	175,3

COEFICIENTE DE SENSIBILIDAD DEL SISTEMA IMPOSITIVO

Años	Monetario	Real
1958	0,1255	0,2154
1959	0,5802	— 0,1012
1960	0,4160	0,6377
1961	0,1263	0,1275
1962	0,1172	0,1152
1963	0,0860	0,0444
1964	0,1448	0,0965
1965	0,1082	0,0279
1966	0,1685	0,1176
1967	0,1704	0,0817

FLEXIBILIDAD MONETARIA Y REAL DEL SISTEMA TRIBUTARIO

<i>Años</i>	<i>COEFICIENTE DE FLEXIBILIDAD</i>	
	<i>Monetario</i>	<i>Real</i>
1958	1,273	2,189
1959	5,681	— 0,993
1960	3,840	5,888
1961	1,050	1,061
1962	0,968	0,953
1963	0,713	0,562
1964	1,258	1,445
1965	0,915	0,736
1966	1,446	1,793
1967	1,385	2,384

FLEXIBILIDAD MONETARIA Y REAL DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS

<i>Años</i>	<i>COEFICIENTE DE FLEXIBILIDAD</i>	
	<i>Monetario</i>	<i>Real</i>
1958	2,028	5,485
1959	3,181	0,074
1960	1,987	2,697
1961	0,665	0,597
1962	0,902	0,852
1963	0,462	0,178
1964	0,766	0,598
1965	0,894	0,671
1966	1,379	1,674
1967	1,725	3,606

FLEXIBILIDAD MONETARIA Y REAL DE LOS IMPUESTOS
INDIRECTOS

<i>Años</i>	<i>COEFICIENTE DE FLEXIBILIDAD</i>	
	<i>Monetario</i>	<i>Real</i>
1958	1,616	3,678
1959	7,405	1,725
1960	5,045	7,968
1961	1,275	1,332
1962	1,004	1,007
1963	0,847	0,767
1964	1,464	1,800
1965	0,928	0,778
1966	1,507	1,904
1967	1,229	1,820



ANEXO I:
ESTADÍSTICAS



RECAUDACION POR CONCEPTOS TRIBUTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	<i>Evolución general Impuestos sobre el pro- ducto y la renta (1)</i>	<i>Contribución Territorial Rústica (2)</i>	<i>Contribución Territorial Urbana</i>	<i>Contribución Industrial (3)</i>	<i>Contribución Utilidades Tarifa I</i>
1940	1.618	299	244	282	216
1941	2.271	348	280	440	364
1942	3.109	525	315	497	461
1943	3.468	552	323	527	557
1944	3.619	563	346	546	624
1945	3.674	612	369	579	685
1946	3.581	553	312	468	781
1947	4.271	670	413	605	946
1948	4.668	702	430	599	1.101
1949	5.098	794	382	612	1.237
1950	5.818	878	581	583	1.389
1951	6.955	849	642	826	1.652
1952	8.329	867	747	905	1.859
1953	9.694	939	886	973	2.073
1954	10.779	1.018	1.095	998	2.517
1955	11.423	1.090	1.300	1.050	2.374
1956	13.576	1.157	1.386	1.041	2.810
1957	15.987	1.213	1.418	1.076	3.854

(1) Comprende la Contribución Territorial, Riquezas Rústica y Urbana, la Contribución Industrial, la Contribución sobre las Utilidades de la Riqueza Mobiliaria, la Contribución sobre la Renta, la Contribución sobre Beneficios Extraordinarios y, en general, los ingresos incluidos hasta 1957 en la Sección del Presupuesto de Ingresos, excepto los impuestos de Derechos Reales, sobre Honores y Condecoraciones y las contribuciones concertadas.

(2) Se incluye la recaudación obtenida por la Contribución Territorial, Riquezas Rústica y Urbana.

(3) Incluido el Canon de Superficie de Minas y la Patente de Automóviles (clase B y C).

RECAUDACION POR CONCEPTOS TRIBUTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	Contribución Utilidades Tarifa II	Contribución Utilidades Tarifa III	Contribución sobre la Renta	Contribución sobre Beneficios Ex- traordinarios	Otro impues- tos sobre productos y renta (4)
1940	220	175	20	159	3
1941	353	321	34	125	6
1942	357	460	90	395	9
1943	345	537	113	509	5
1944	345	606	144	442	3
1945	341	679	161	243	5
1946	379	733	171	139	5
1947	487	875	208	60	7
1948	432	1.147	209	42	6
1949	551	1.259	233	21	9
1950	609	1.500	278	28	12
1951	693	1.934	314	26	19
1952	848	2.696	355	17	35
1953	953	3.371	472	11	16
1954	1.048	3.565	527	13	8
1955	1.334	3.897	337	11	10
1956	1.924	4.971	453	4	10
1957	2.360	5.459	597	7	—

(4) Se incluyen la Participación del Estado en los Beneficios del Banco Exterior de España, el Donativo del Clero y Monjas y los demás conceptos que hasta 1957 han figurado en la sección primera del Presupuesto de Ingresos, excepto los Impuestos de Derechos Reales, sobre Honores y Condecoraciones, las Contribuciones Concertadas y los impuestos específicamente considerados en las páginas anteriores.

RECAUDACION POR CONCEPTOS TRIBUTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	<i>Impuesto sobre el Tráfico Evolución general (5)</i>	<i>Impuesto Pagos del Estado</i>	<i>Impuesto Derechos Reales, sobre Caudal Relicto y sobre Bienes Personas Jurídicas</i>	<i>Impuesto Timbre y Valores Mobiliarios (6)</i>
1940	1.005	32	643	33
1941	1.043	41	567	435
1942	1.176	45	607	524
1943	1.320	69	628	623
1944	1.379	86	602	691
1945	1.389	77	661	651
1946	1.658	77	708	873
1947	2.220	72	959	1.189
1948	2.216	84	1.007	1.125
1949	2.249	81	944	1.224
1950	2.545	90	1.061	1.394
1951	3.096	105	1.352	1.639
1952	3.646	129	1.543	1.974
1953	3.913	147	1.631	2.135
1954	4.351	163	1.767	2.421
1955	5.018	185	2.085	2.748
1956	5.882	184	2.292	3.406
1957	7.640	225	2.824	4.590

(5) Comprende los impuestos de Derechos Reales, sobre el Caudal Relicto y sobre los Bienes de las Personas Jurídicas, el impuesto de Pagos del Estado y los de Timbre y Valores Mobiliarios, excluyéndose desde 1935 la recaudación por Timbres de Correos y Telégrafos.

(6) Excluidos, desde 1935, los Timbres de Correos y Telégrafos.

RECAUDACION POR CONCEPTOS TRIBUTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	<i>Impuestos sobre el Consumo Evolución general</i> (7)	<i>Renta Aduanas</i> (8)	<i>Monopolios de Tabacos y Cerillas</i>	<i>Monopolio de Petróleos</i>	<i>Otros impuestos sobre el consumo</i> (9)
1940	1.369	196	468	141	564
1941	2.440	264	744	161	1.271
1942	2.603	482	393	111	1.617
1943	3.883	727	458	537	2.161
1944	4.079	648	553	498	2.380
1945	3.749	435	478	574	2.262
1946	4.016	631	533	515	2.337
1947	4.588	819	601	449	2.719
1948	5.003	890	477	340	3.296
1949	5.453	740	571	443	3.399
1950	6.582	771	760	543	4.518
1951	7.293	779	874	521	5.119
1952	9.038	960	884	532	6.662
1953	9.922	1.163	918	462	7.379
1954	11.525	1.248	980	690	8.607
1955	12.317	1.372	1.212	677	9.056
1956	14.640	2.194	1.292	720	10.434
1957	16.780	2.458	1.393	491	12.437

(7) Comprende la Renta de Aduanas, los Monopolios de Tabacos, Cerillas y Petróleos, el impuesto de Honores y Condecoraciones y todos los impuestos integrados en la Contribución de Usos y Consumos.

(8) Comprendidos los arbitrios de los Puertos Francos de Canarias y los Derechos obvencionales de los Consulados.

(9) Comprende los impuestos integrados en la Contribución de Usos y Consumos, el impuesto sobre Producto Bruto de las Minas, el de Honores y Condecoraciones y, en general, todos los conceptos incluidos hasta 1957 en la sección segunda del Presupuesto de Ingresos que no son considerados específicamente.

RECAUDACION POR CONCEPTOS TRIBUTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	Otros ingresos Evolución general (10)	Propiedades y Derechos del Estado	Loterías y Productos de Rifas (11)	Sellos de Correos y otros franqueos	Fábrica Nacional de Moneda y Timbre	Reintegros Ejercicios Cerrados	Ingresos Diversos (12)
1940	1.379	112	303	156	—	158	650
1941	1.181	104	483	187	10	56	341
1942	1.267	131	635	205	13	47	236
1943	1.366	159	707	198	4	37	261
1944	1.405	35	837	183	10	67	273
1945	1.016	74	286	205	44	46	361
1946	965	21	301	219	34	81	309
1947	1.199	82	395	272	76	52	322
1948	1.220	13	411	310	12	49	425
1949	1.441	12	465	336	21	29	578
1950	1.751	28	517	365	90	23	728
1951	1.550	60	536	387	23	26	518
1952	2.055	78	666	496	28	44	743
1953	2.310	88	667	561	32	63	899
1954	2.772	104	682	651	52	29	1.254
1955	2.852	119	751	830	61	73	1.018
1956	3.051	200	815	855	59	44	1.078
1957	3.735 (13)	332	840	—	27	—	2.536

(10) Comprende el producto de las Propiedades y Derechos del Estado, el de las Loterías y Rifas, Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, sellos de correos y otros franqueos, así como las Contribuciones concertadas, el producto del "Boletín Oficial del Estado", los ingresos por Giro Postal, Caja Postal de Ahorros, Derechos de apartado, Tasas de Telégrafo, Giro Telegráfico, cánones de Telégrafos y Teléfonos, Establecimientos Penales, producto de la venta de medicamentos a Jefes y Oficiales del Ejército, publicaciones oficiales, derechos de custodia de depósitos, derechos de publicidad del servicio de Radiodifusión y todos los incluidos en el Presupuesto de Ingresos como Recursos del Tesoro.

(11) Producto líquido obtenido en los años 1905 y 1945 en adelante.

(12) Comprende las Contribuciones concertadas y los ingresos por producto del "Boletín Oficial del Estado", Giro Postal y Caja Postal de Ahorros, Derechos de apartado y otros productos, Tasas de Telégrafo y Giro telegráfico, cánones de Telégrafos y Teléfonos, Establecimientos Penales, producto de la venta de medicamentos a Jefes y Oficiales del Ejército, publicaciones oficiales, derechos de custodia de depósitos, derechos de publicidad del Servicio de Radiodifusión y los comprendidos bajo la rúbrica de "Recursos del Tesoro", excepto los reintegros de ejercicios cerrados.

(13) Comprende el producto de las propiedades y derechos del Estado, el de las Loterías, Fábrica Nacional de Moneda y Timbre, sellos de correos y otros fran-

INGRESOS PRESUPUESTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	<i>Ingresos Presupuestarios</i>		<i>Ingresos Tributarios</i>		<i>Renta Nacional</i>	
	<i>Millones de pesetas corrientes</i>	<i>Número índice 1940=100</i>	<i>Millones de pesetas corrientes</i>	<i>Número índice 1940=100</i>	<i>Millones de pesetas corrientes</i>	<i>Número índice 1940=100</i>
1940	5.371	100,0	4.798	100,0	38.189	100,0
1941	6.935	129,1	6.282	130,9	47.285	123,8
1942	8.155	151,8	7.329	152,8	54.575	143,2
1943	10.037	186,9	9.130	190,3	60.463	158,3
1944	10.482	195,2	9.533	198,7	66.102	173,1
1945	9.828	183,0	9.378	195,5	60.658	159,0
1946	10.220	190,3	9.783	203,9	94.820	248,3
1947	12.278	228,6	11.773	245,4	106.613	279,2
1948	13.107	244,0	12.622	263,1	110.022	288,1
1949	14.241	265,1	13.714	285,8	117.434	308,0
1950	16.696	310,9	16.038	334,3	145.019	380,0
1951	18.894	351,8	18.249	380,3	219.010	573,5
1952	23.068	429,5	22.246	463,7	231.342	606,0
1953	25.839	481,1	25.008	521,2	239.056	626,0
1954	29.427	547,9	27.966	582,9	270.666	709,0
1955	31.610	588,5	30.614	638,1	284.620	745,3
1956	37.149	691,1	36.062	752,0	325.293	852,0
1957	44.143	821,9	42.994	896,1	404.560	1.059,4

sitos, derechos de publicidad del Servicio de Radiodifusión y los comprendidos bajo los ingresos por Giro Postal, Caja Postal de Ahorro, derechos de Apartado, Tasas de Telégrafo, Giro Telegráfico, cánones de Telégrafos y Teléfonos, Establecimientos Penales, producto de la venta de medicamentos a Jefes y Oficiales del Ejército, publicaciones oficiales, derechos de custodia de depósitos, derechos de publicidad del Servicio de Radiodifusión, la participación del Estado en los beneficios del Banco Exterior de España, los recursos del Tesoro, el impuesto de Honores y Condecoraciones y todos los ingresos que no se comprendan en los epígrafes precedentes.

INGRESOS PRESUPUESTARIOS

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas constantes)

Años	Ingresos Presupues- tarios (A)		Ingresos Tributa- rios (B)		Renta Nacional (C)%	A/C %	B/C %	B/A
	Millones pesetas 1953	% Δ anual	Millones pesetas 1953	% Δ anual	Millones pesetas 1953			
1940	20.980,74		18.742,43		149.177,69	14,06	12,56	89,33
1941	21.808,50	3,95	19.755,00	5,40	148.697,14	14,67	13,29	90,58
1942	23.706,59	8,70	21.305,40	7,85	158.940,22	14,91	13,40	89,87
1943	27.726,21	16,96	25.220,71	18,38	167.022,99	16,60	15,10	90,96
1944	27.297,22	— 1,55	24.825,84	— 1,57	172.142,83	15,86	14,42	90,94
1945	23.455,51	—14,08	22.381,53	— 9,85	144.766,38	16,20	15,46	95,42
1946	19.467,06	—17,00	18.634,66	—16,74	189.613,14	10,78	10,32	95,72
1947	19.898,95	2,22	19.080,50	2,39	172.787,69	11,52	11,04	95,89
1948	19.859,73	— 0,20	19.124,85	0,23	166.705,33	11,91	11,47	96,30
1949	20.314,79	2,29	19.563,02	2,29	167.519,60	12,13	11,68	96,30
1950	20.818,24	2,48	19.997,78	2,22	180.824,19	11,51	11,06	96,06
1951	19.721,56	— 5,27	19.048,30	— 4,75	228.602,64	8,63	8,33	96,58
1952	24.154,50	22,48	23.293,79	22,28	242.238,21	9,97	9,62	96,44
1953	25.839,00	6,97	25.008,00	7,36	239.056,00	10,81	10,46	96,78
1954	29.165,10	12,87	27.717,10	10,83	268.257,07	10,87	10,33	95,04
1955	30.244,45	3,70	29.291,48	5,68	272.324,42	11,13	10,76	96,85
1956	32.962,30	10,89	31.997,81	9,24	288.632,48	11,41	11,09	97,07
1957	34.431,54	4,54	33.532,98	4,80	315.556,80	10,91	10,63	97,39

LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO

(1940)- 1957)

(Millones de pesetas 1953)

Años	Ingresos Presupuestarios	°/o △	Pagos Presupuestarios	°/o △	Déficit	Superávit
1940	20.980,74		28.867,56		7.886,82	—
1941	21.808,49	3,95	30.459,51	5,51	8.651,07	—
1942	23.706,59	8,70	28.360,69	— 6,89	4.654,10	—
1943	27.726,21	16,96	36.460,92	28,56	8.734,71	—
1944	27.297,22	— 1,55	42.044,81	15,31	14.747,59	—
1945	23.455,50	—14,08	32.500,72	—22,70	9.045,22	—
1946	19.467,06	—17,00	25.834,80	—20,51	6.367,74	—
1947	19.898,95	2,22	22.937,76	—11,21	3.038,81	—
1948	19.859,73	— 0,20	23.320,44	1,67	3.460,71	—
1949	20.314,79	2,29	22.995,18	— 1,39	2.680,39	—
1950	20.818,24	2,48	23.270,89	1,20	2.452,65	—
1951	19.721,56	— 5,27	21.136,95	— 9,17	1.415,39	—
1952	24.154,50	22,48	23.689,59	12,08	—	464,91
1953	25.839,00	6,97	23.932,00	1,02	—	1.907,00
1954	29.165,10	12,87	27.078,83	13,15	—	2.086,27
1955	30.244,45	3,70	28.795,85	6,34	—	1.448,60
1956	32.962,31	10,89	33.423,70	16,07	461,39	—
1957	34.431,54	4,54	33.575,88	0,45	—	855,66

INCREMENTO MONETARIO ANUAL

(En %)

<i>Años</i>	<i>Ingresos Presupuestarios</i>	<i>Ingresos Tributarios</i>	<i>Renta Nacional</i>
1941	29,11	30,92	23,81
1942	17,59	16,66	15,62
1943	23,07	24,57	10,58
1944	4,43	4,41	9,32
1945	— 6,24	— 1,63	— 8,24
1946	3,98	4,31	56,31
1947	20,13	20,34	12,43
1948	6,75	7,21	3,19
1949	8,65	8,65	6,73
1950	17,23	16,94	23,48
1951	13,16	13,78	51,02
1952	22,09	21,90	5,63
1953	12,01	12,41	3,33
1954	13,88	11,82	13,22
1955	7,41	9,46	5,15
1956	17,52	17,79	14,29
1957	18,82	19,22	24,36

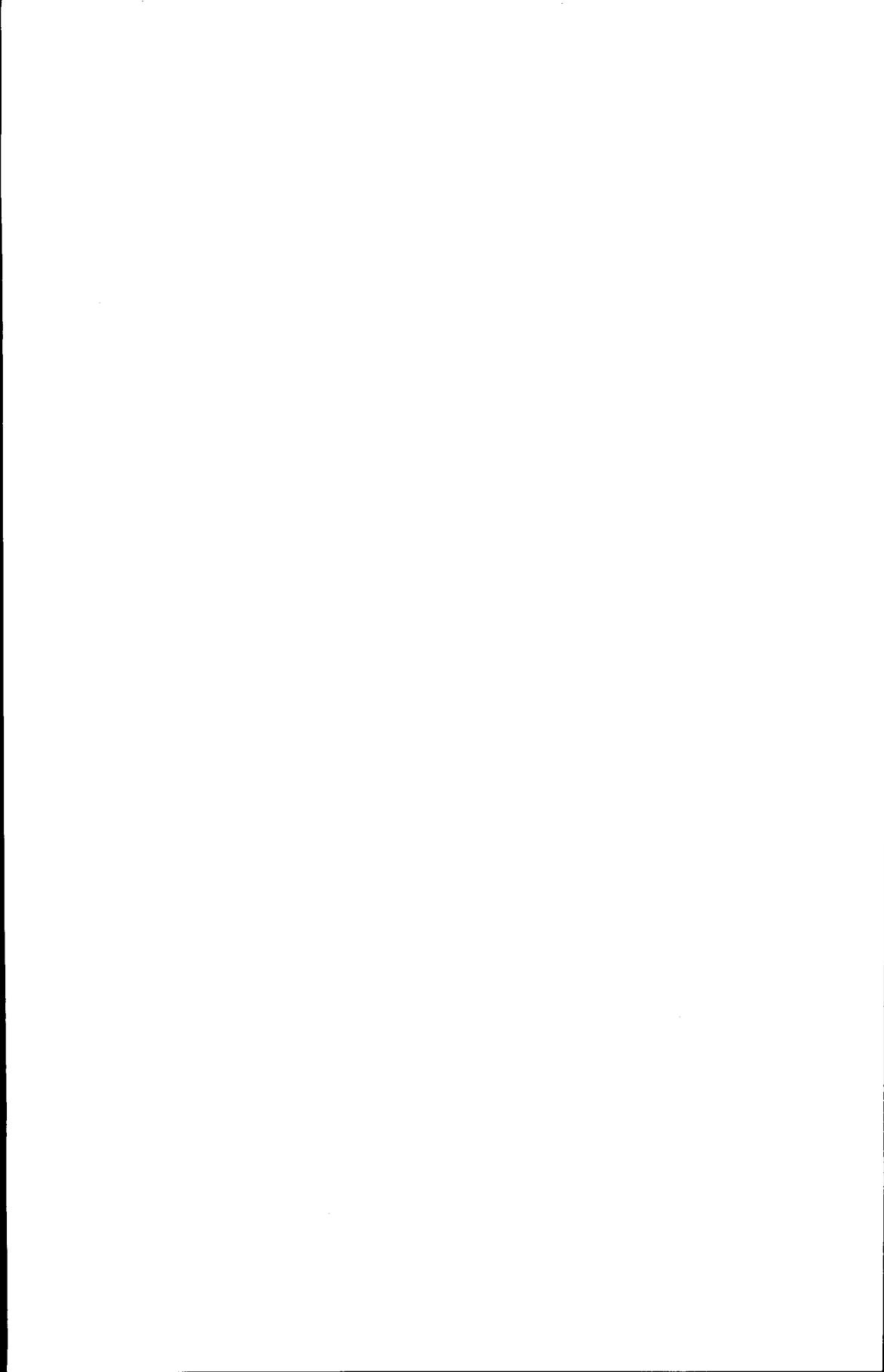
LIQUIDACION DEL PRESUPUESTO

(1940 - 1957)

(Millones de pesetas corrientes)

Años	Ingresos Presu- puestarios	% Δ	Pagos Presu- puestarios	% Δ	Superávit	Déficit
1940	5.371		7.390		—	2.019
1941	6.935	29,11	9.686	31,06	—	2.751
1942	8.155	17,59	9.756	0,72	—	1.601
1943	10.037	23,07	13.199	35,29	—	3.162
1944	10.482	4,43	16.145	22,31	—	5.663
1945	9.828	— 6,24	13.618	— 15,66	—	3.790
1946	10.220	3,98	13.563	— 0,41	—	3.343
1947	12.278	20,13	14.153	4,35	—	1.875
1948	13.107	6,75	15.391	8,74	—	2.284
1949	14.241	8,65	16.120	4,73	—	1.879
1950	16.696	17,23	18.663	15,77	—	1.967
1951	18.894	13,16	20.250	8,50	—	1.356
1952	23.068	22,09	22.624	11,72	444	—
1953	25.839	12,01	23.932	5,78	1.907	—
1954	29.427	13,88	27.322	13,88	2.105	—
1955	31.610	7,41	30.096	10,15	1.514	—
1956	37.149	17,52	37.669	25,16	—	520
1957	44.143	18,82	43.046	14,27	1.097	—

II. ANEXO: En este anexo se recogen, selectivamente, las principales medidas de política tributaria, adoptadas en el período 1940-1957, así como la justificación que se da a las mismas.



EMPRESAS NACIONALES

Decreto Ley 31 mayo 1946.

“El Decreto de 11 de julio de 1941, orgánico de la Red Nacional de Ferrocarriles Españoles, previno su equilibrio económico y financiero como entidad que legalmente ha de funcionar como empresa privada, con personalidad distinta e independiente del Estado.”

“Las circunstancias en que durante los últimos años ha atravesado la economía española han impedido llegar a esta situación, por lo que su desarrollo ha sido deficitario.

Cambiadas las circunstancias económicas de nuestra coyuntura económica es ya posible iniciar el proceso de equilibrio, modificación que es una necesidad ineludible.”

Artículo 2.º Se declaran exentos de los impuestos sobre valores Mobiliarios, Derechos Reales y Utilidades las obligaciones que por valor de 1.500 millones de pesetas, para desembolsar en cinco años, al 4 por 100 de interés y amortizables en cincuenta años, a contar desde el sexto siguiente a la emisión, ha sido autorizada para emitir la Red Nacional de los Ferrocarriles Españoles.

Artículo 3.º El Estado garantiza el interés y la amortización de las indicadas obligaciones.

Decreto 14 marzo 1947.

Reducciones Tributarias. Protección y Fomento de la Industria Nacional.

Decreto Ley 10 febrero 1956.

Exención Tributaria de las obligaciones emitidas por la Renfe.

POLITICA AGRICOLA

Ley 10 marzo 1941.

Reguladora del Patrimonio Forestal del Estado: recoge exenciones.

Artículo 11. “Los montes, bienes y derechos que constituyan el Patrimonio Forestal del Estado y las rentas de los mismos estarán exentos de toda clase de contribuciones e impuestos.”

Ley 27 de abril 1946.

“La experiencia adquirida con la aplicación de la Ley de Colonizaciones de Interés Local, de 25 de noviembre de 1940, y la conveniencia de imprimir una mayor intensidad y eficacia a la resolución de los pequeños problemas sociales del campo que, con la expresada Ley, se trataba de remediar, aconsejan introducir algunas mejoras.”

Artículo 16. “Gozarán de exención de los impuestos de derechos reales y sobre transmisiones de bienes, la constitución y extinción de los auxilios que otorgue el Instituto Nacional de Colonización, así como los mismos actos en relación con las fianzas que se constituyan en garantía de aquéllos, siempre que se ajusten a lo dispuesto en esta Ley.

Ley 17 de julio 1946.

“Corresponde al Estado en su función tutelar y con el fin de auxiliar al desarrollo e incremento de la riqueza agrícola, facilitar al agricultor mediante el crédito, los medios económicos necesarios para que éste pueda llevar a cabo la modificación en su método de cultivo, la intensificación de la producción, la especialización de sus productos y el mejoramiento de sus tierras, supliendo con tal actuación la falta de iniciativa particular que las especiales circunstancias en que la economía agrícola se desenvuelve, determinan no se desarrolle con amplitud y en las condiciones precisas, liberándola de la usura, que al encontrar amplio cauce donde desarrollarse, por las razones apuntadas, ha venido siendo causa constante de empobrecimiento de la agricultura española.”

“El Servicio Nacional del Crédito Agrícola nunca ha actuado con la amplitud requerida por las necesidades de los agricultores españoles por haber sido dotado de escasos medios económicos.”

Artículo 13. “Todos los actos, contratos y documentos a que dan lugar las operaciones a que se refiere la presente Ley, incluso aquellos en que se haga constar la constitución, reconocimiento y modificación o extinción de hipotecas en garantía de los préstamos que en virtud de las mismas se otorguen, estarán exentos de los impuestos del Timbre del Estado, y de Derechos Reales. Asimismo estarán exentos de la Tarifa II de la Contribución sobre Utilidades los intereses que abonen los agricultores por los préstamos establecidos en la presente disposición.”

Ley 3 de diciembre 1953.

“La política agraria del Movimiento ha tendido decididamente hacia el aumento de nuestra producción agrícola como único medio eficaz para el mejoramiento del nivel de vida de las clases campesinas y, en general, de todos los españoles. Esta tendencia hay que mantenerla.”

Artículo 8. Recargo del 100 por 100 de la Cuota del Tesoro de Contribución Rústica de las Fincas incluidas en el Catálogo de Fincas Expropiables mientras permanezcan inactivas.

Decreto 10 de agosto 1955.

Artículo 59. "Mientras no se proceda a la fijación de nueva riqueza imponible se recargará con un 5 por 100 la Contribución Territorial correspondiente a las fincas resultantes de la concentración."

Ley 5 de noviembre 1940.

Artículo 8. Exenciones tributarias a los préstamos agrícolas que se concedan por las Cajas de Ahorro con el fin de superar la situación creada en ciertas zonas agrícolas.

Motivo: obligación de las Cajas de Ahorro de habilitar, en proporción a sus respectivos saldos de imponentes, la suma de 200 millones de pesetas destinados a la concesión de préstamos agrícolas en las zonas gravemente afectadas por la guerra. La Orden de 21 de noviembre de 1940 desarrolla la anterior y recoge las exenciones tributarias.

Decreto 8 de enero 1940.

Exenciones concedidas al Patrimonio Forestal del Estado.

Decreto 17 de mayo 1940.

"La política financiera exige que de los beneficios realizados por el Servicio Nacional del Trigo destine sólo una parte a fines específicamente agrícolas, pasando los restantes a engrosar los recursos generales del Estado." "

Diez millones se destinarán a cubrir los gastos de mejora e instalación de los Centros y Estaciones del Instituto Nacional de Investigaciones Agronómicas.

POLITICA BURSATIL

Decreto 28 de marzo 1941.

Contribución sobre la Renta. Crea el Registro de Rentas y Patrimonios.

Decreto 9 de mayo 1941.

Exige "Artículo 1. La comunicación a la Hacienda por los Establecimientos de Crédito operantes en España de los titulares y composición por cada titular de los depósitos en custodia de valores de toda especie, incluso los que se hallan como garantía predataria del crédito".

Ley 10 de noviembre 1942.

"El artículo 3.º de la Ley de 19 de septiembre de 1941 prohibía a las Sociedades Anónimas con capital superior a cinco millones a ampliar su capital sin autorización del Ministerio de Hacienda."

"Pero además, es preciso eliminar las posibilidades de que las aportaciones de capital inoperantes y las supervaloraciones que en su caso hayan sido atribuidas pueden tener repercusiones desfavorables para el Fisco y el interés nacional." En su virtud, se adoptan las siguientes normas:

Artículo 1.º Las Sociedades Anónimas deberán pedir autorización no sólo para emitir acciones nuevas, sino para poner en circulación acciones en cartera.

Artículo 2.º Igual autorización necesitan las S. A., S. R. L., que cualquiera que sea su capital, concedan derechos de preferencia a otras entidades, a los socios o accionistas de ésta, o que se constituyan a base de la absorción de otras empresas.

Artículo 4.º Comunicación al Ministerio de Hacienda de las acciones y participaciones que otras empresas tengan en otras y que excedan en 1/5 del capital de estas últimas.

Artículo 5.º La supervaloración de los elementos de activo podrá no computarse como bienes de las contribuciones que graven los beneficios cuando el mayor valor no influya en la obtención de dichos beneficios.

Del mismo modo se procederá respecto a los aumentos de capital no comprendidos en el caso anterior que, dadas las características de su inversión, resulten innecesarios para la explotación normal de negocio.

Orden 25 de abril 1944.

Crea Comisión para el estudio del volumen de la renta y su distribución.

Preámbulo: "La falta de datos sobre la renta dificulta considerablemente el establecimiento, con un criterio económico, de una adecuada política financiera, tributaria y de intervención en las distintas ramas de la producción, así como el reajuste del nivel de vida a través

de una política de salarios y precios en armonía con la realidad de cada momento”.

POLITICA DE CANALIZACION DE INVERSIONES PRIVADAS

Ley 19 de abril 1941.

“No pugnando con las exigencias fiscales que determinaron el artículo 139 de la Ley de Reforma Tributaria de 1940, se eleva a 100.000 pesetas el máximo de 30.000 que para las Cuentas de Ahorro fijó el artículo 139 de la Ley de 16 de diciembre de 1940.

Artículo 139: “Las imposiciones, libretas y cuentas de ahorro en general no excederán, en lo sucesivo, de 30.000 pesetas por titular”.

Ley 15 de julio 1952.

“Persuadido el Gobierno de la conveniencia de estimular y movilizar el ahorro nacional, canalizándolo hacia aquellas inversiones mobiliarias que la industrialización del país demanda, no puede desconocerse que un considerable sector de dicho ahorro, subdividido en millares de economías individuales dispersas por todo el área nacional y alejadas muchas veces de los grandes centros de contratación de capitales, carece del conocimiento y de la información necesaria para saber dónde y cómo situarse de modo conveniente. Sin garantía de seguridad, de rápida realización y de rentabilidad, el mediano y pequeño ahorro vacilará y quedará en definitiva ausente de la necesaria cooperación de los medios anunciados. De aquí que las llamadas Sociedades de Inversión o Cartera, que, ajenas a todo cometido industrial directo, se limitan a ofrecer a sus accionistas un conjunto de participaciones simultáneas en valores mobiliarios de naturaleza diversa, dentro de su escrupulosa selección, compensado así riesgos y beneficios, se ofrezcan como un dispositivo financiero apto para la colocación de ese ahorro disperso y desorientado”.

“Pero, por otra parte, la experiencia de otros países, que debe de ser aprovechada, demuestra que tales sociedades no cumplirán plenamente su cometido si no se las sustrae a los efectos de la pluri-imposición, y de ahí la necesidad de concederles, como requisito vital, las disposiciones que en la parte dispositiva se establecen, siempre que cumplan las condiciones que en la misma se señalan.”

“Mas debe advertirse que con este proyecto no se pretende crear una nueva figura jurídica, ni siquiera estimular la formación de esa clase de sociedades. Se acude tan sólo a remover el obstáculo que les impide actualmente tener en nuestro mercado de capitales el desarrollo alcanzado en otros países. Y como una simple concesión de beneficios fiscales, sin una suficiente regulación de su actividad podría producir un

efecto contrario al que persigue el Gobierno, de aquí la procedencia de que la concesión y disfrute de tales beneficios se condicione a que no se desnaturalice el instrumento así configurado, pretendiendo convertirse en órgano de influencia para el gobierno de las empresas participantes o en poderoso auxiliar financiero de alguna de ellas. A fin de evitar estos riesgos, se impone una limitación a la cuantía del Capital propio que la inversora podría suscribir en una sola empresa, y otro límite a la participación que estas Sociedades de Cartera pueden cubrir en relación con el Capital de cada entidad participada."

"En orden la mayor garantía y seguridad para el accionista, se establece que todos los títulos tengan iguales derechos; se impone la constitución de reservas, creándose un sistema de autofinanciación para su fortalecimiento interno y la máxima estabilidad, y la de un fondo de fluctuación de valores en determinadas coyunturas; se ordena la publicación de balances semestrales, se exige la preexistencia y vida normal en los valores que puedan nutrir las carteras de las sociedades a que esta Ley se refiere; y para evitar toda posible confusión con otras actividades financieras, se les prohíbe emitir obligaciones y admitir depósitos ni cuentas corrientes, sometiendo, finalmente, la concesión de beneficios fiscales a la aprobación del Ministerio de Hacienda..."

"Con todo ello cabe esperar que, al igual que otros países donde se han desarrollado con notorio éxito las llamadas "Investments Trust", esta versión de sus características esenciales, acoplada al marco legislativo nacional, permitirá una mayor difusión de los valores mobiliarios en zonas de ahorro refractarias a su adquisición, popularizando en cierto modo las grandes realizaciones industriales al hacer partícipe de muchas de ellas por modo indirecto al mayor número de los españoles."

Artículo 2.º Las sociedades que cumplan las prescripciones de esta Ley disfrutarán de los siguientes beneficios fiscales:

- a) Tarifa III.—Exención.
- b) Dividendos.—Exención Tarifa II.
- c) Exención Impuesto de Emisión y Nagociación (13 de marzo de 1943).

Esta Ley recoge también los requisitos para acogerse a estos beneficios fiscales.

Orden 15 de julio 1955.

Reinversión de capitales enajenados.

Artículo 1.º A efectos del artículo 9.º de la Ley de 16 de diciembre de 1954, los capitales enajenados habrán de reinvertirse en: 1) Construcción de viviendas de renta limitada y bonificables. 2) Emisiones del Instituto de Crédito para Reconstrucción Nacional. 3) Emisiones Renfe. 4) Emisiones Instituto Nacional de Colonización, Vivienda, Industria y Patrimonio Forestal del Estado. 5) Valores de Renta Fija y Variable de

Orden 30 de agosto 1951.

Regula la devolución de derechos a la exportación de alcoholes.

Orden 16 de julio 1962.

“Las características de las actividades de las empresas o casas exportadoras que se dedican primordialmente a la exportación de toda clase de productos nacionales, cuando es frecuente y elevada la variedad de éstos y la de los países de destino, aconseja establecer unas normas especiales que den una mayor elasticidad a la aplicación de lo que en la materia se establece en el vigente Reglamento de Usos y Consumos sobre desgravación de mercancías sujetas a alguno de los impuestos de esta Contribución.”

“Al hacer el estudio pertinente se ha tenido en cuenta la competencia que han de mantener nuestros productos nacionales en el mercado exterior, limitando considerablemente los márgenes comerciales, por lo que deberá facilitarse la labor exportadora, tan beneficiosa para la economía nacional, ampliando en la forma en que se indica los beneficios concedidos por el artículo 32 del citado Reglamento que hace referencia a la exportación de productos gravados sin el previo pago del impuesto.”

Da normas administrativas.

Orden 11 de agosto 1953.

Regula la devolución de derechos a la exportación de vino y alcohol para la campaña 1953-1954.

Orden de 14 de noviembre de 1953, da las mismas normas que la anterior.

Orden 13 de agosto 1954.

Campaña 1954-1955. Favorece exportaciones de vinos.

Orden 30 de noviembre 1954.

Devolución a la exportación de derechos que recaen sobre el alcohol.

POLITICA COYUNTURAL

Ley 17 de octubre 1941.

Restablece el impuesto sobre beneficios extraordinarios “con el fin de controlarlos” y evitar el gran sacrificio que suponen los mismos, derivados de la anormal coyuntura económica.

Empresas de Interés Nacional o dedicadas a la producción de energía eléctrica.

Orden 3 de octubre 1955.

Completa Orden de inversión de capitales enajenados.

“Es preciso evitar que el trato de favor que se otorga pueda convertirse en una oportunidad que facilite la evasión mediante reinversiones transitorias en las aplicaciones exentas que ulteriormente pasen a consolidarse en valores no afectados de ese privilegio, con lo que se desvirtuaría el objetivo primordial de orientación del ahorro a finalidades del máximo interés para la economía nacional.” En su virtud se tiene en cuenta: 1) Se incluyen títulos de Deuda Pública, y 2) Es necesario que la reinversión se mantenga durante tres años.

POLITICA COMERCIAL

Orden 13 de diciembre 1945.

“Por la Ley de Reforma Tributaria de 16 de diciembre de 1940 y por otras disposiciones legales posteriores se crearon diversos impuestos sobre el consumo interior en España de determinados productos y, en consecuencia, en la reglamentación de los mismos se han dictado normas por la liquidación del impuesto, tratándose de importación, así como para la desgravación en los casos de exportación.”

“Ahora bien, en el comercio internacional es frecuente el caso de que se introduzcan en un país productos que de nuevo vuelvan a exportarse, sin alteración sensible en los mismos, generalmente con la finalidad de facilitar el tráfico de los productos que se exportan y ocurre también el caso contrario, o sea el de reimportación de productos que salieron con carácter temporal, pero que ya habían tributado oportunamente por la Contribución de Usos y Consumos.”

“En su consecuencia, y con el fin de evitar la devolución de ingresos a que darían lugar las exportaciones y las reimportaciones y con el fin de facilitar el comercio con el exterior, parece aconsejable seguir con la Contribución de Usos y Consumos un régimen análogo al establecido por la legislación de Aduanas para estos casos, quedando con ello debidamente garantizados los intereses del Tesoro.”

En su virtud, las mercancías importadas en régimen de admisión temporal y la reimportación de productos exportados temporalmente al extranjero quedan exentos de la Contribución de Usos y Consumos.

Orden 11 de diciembre 1946.

Artículo 6. Regula las devoluciones que concede la Hacienda Pública a los vinos y licores exportados.

Decreto-ley 8 de junio 1951.

Contribución de Usos y Consumos. Reduce gravámenes de los impuestos sobre Hilados, Calzado, Bandaje vehículos, Papel, Cartón y Cartulina.

POLITICA DE DIMENSION DE EMPRESAS

Orden 17 de mayo 1955.

Alcance Orden 17 de marzo: Fusión y absorción de sociedades.

POLITICA FINANCIERA

Orden 17 julio 1941.

La Ley de 9 de marzo de 1940 concede determinadas exenciones de impuestos para los actos de constitución y renovación y prórroga de préstamos, incluso los pignoraticios, concertados por las Diputaciones y Ayuntamientos.

Se eximen los intereses devengados por las cédulas especiales que emite el Banco de Crédito Local en representación material o como contrapartida de los préstamos tomados por las Corporaciones Locales.

Ley 30 de diciembre 1953.

“Uno de los principales efectos que se consiguieron con el restablecimiento del gravamen por la contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios, llevado a cabo mediante la Ley de 17 de octubre de 1941, fue evitar que el anormal incremento de utilidades obtenido por las empresas pudiera traducirse en un exceso de medios de pago que, al verterse en la circulación, habrían contribuido a aumentar el nivel de los precios.”

“Superando en la actualidad aquel peligro, el Gobierno estima llegado el momento de facilitar el fortalecimiento económico de las empresas y las posibilidades de desarrollo. Esto se trata de conseguir permitiendo que aquéllas puedan dedicar a la expresada finalidad los recursos, en su propio seno obtenidos, aunque ello signifique para el Estado el sacrificio que representa renunciar a los ingresos que de la indicada contribución excepcional provienen.”

“Sin embargo, el cese de la vigilancia del repetido gravamen excepcional requiere, que paralelamente se instituyan las oportunas medidas que garanticen contra una posible expansión de ficticia capacidad adquisitiva y el cumplimiento del fin propuesto.

Esta garantía se pretende lograr con la reserva especial que la presente Ley obliga a constituir a la empresas, la cual solamente podrá ser invertida por éstas en el perfeccionamiento y ampliación de equipos

industriales, mejoras sociales y demás fines que las disposiciones reglamentarias determinen.”

En su virtud:

Artículo 1. Se suprime la Contribución Excepcional sobre Beneficios Extraordinarios.

Artículo 3. La reserva constituida sólo podrá aplicarse a:

- a) Materialización de nuevos elementos de capital fijo o inmovilizado.
- b) Mejoras o ampliaciones del equipo inmovilizado.
- c) Inversiones dedicadas a la mejora de condiciones de trabajo y vida de los trabajadores de la empresa.
- d) Suscripción de Títulos de Deuda Pública.
- e) En cuentas de depósito de efectivos de cuentas bancarias o de ahorro.

Decreto 25 de enero 1945.

Hacienda Municipal y Provincial, regulándolas; desarrolla las bases 22 a 23 y 48 a 52 de la Ley de 17 de julio de 1945.

Orden 29 de abril 1951.

Autorizaciones de constitución, aumentos de capital y puesta en circulación de acciones.

Decreto-ley 26 de diciembre 1952.

Artículo 4.º y siguientes. Autoriza a modificar algunos tipos impositivos de los impuestos de consumos.

POLITICA FINANCIERA EN SENTIDO ESTRICTO

Orden 25 de enero 1941.

Exención de la Contribución de Utilidades de los intereses de obligaciones a empresas en suspensión de pagos.

Ley 5 de diciembre 1941.

Regularización de cargas financieras de sociedades afectadas directamente por la guerra.

Artículo 6.º Las operaciones, liquidaciones y documentos relativos a reducción de intereses o aplazamiento de pago estarán exentos de los Impuestos de Derechos Reales y Timbre. Esta exención no alcanzará a la emisión de nuevos títulos.

Ley 31 de diciembre 1946.

Contribuciones e Impuestos.

“La política económica inquebrantable mantenida por el Gobierno durante estos últimos años, tendente a conseguir la plena normalización de la Hacienda Pública, ha permitido llegar para el próximo ejercicio de 1947, a la supresión del presupuesto extraordinario con el que se venían atendiendo las finalidades de reconstrucción nacional y los gastos de primer establecimiento de los distintos Departamentos ministeriales.”

“Parece conveniente refundir todos los gastos del Estado en el Presupuesto Ordinario, para que no sea precisa la emisión de cifras considerables de Deuda Pública, única cobertura del Presupuesto Extraordinario, sustituyendo dichas emisiones por ingresos normales de inmediata realización. La refundición presupuestaria aludida aumenta de modo aparente, la cifra del Presupuesto y para cubrir sus gastos no se ha estimado procedente el establecimiento de nuevos impuestos, por considerar que, con menos sacrificio para el contribuyente, puede ser atendida dicha finalidad con un mero retoque de las Contribuciones e impuestos en vigor. Y aún se ha preferido el establecimiento de recargos de tipo transitorio a la rectificación definitiva de los tipos vigentes, salvo en aquellas contribuciones en que el sistema aludido pudiera determinar confusiones o dificultades administrativas que conviene evitar.”

“La presente reforma de las Contribuciones e Impuestos del Estado se extiende también a algunos otros aspectos concretos de la legislación en vigor, inspirándose en la defensa del valor adquisitivo de nuestra moneda; en el deseo de asegurar un mejor control fiscal sobre ciertas modalidades de utilidades, que fácilmente podían evadir la tributación y en el propósito de lograr una más equitativa distribución de las cargas fiscales en aquellos sectores de superiores disponibilidades económicas que, con más reducido sacrificio, pueden contribuir al levantamiento de las cargas del Estado.”

Artículo 1.º Recargo del 20 por 100 sobre las cuotas de la Contribución Territorial Urbana, Rústica y Pecuaria.

Artículo 4.º Elevación del 1 por 100 del tipo de gravamen sobre la emisión de valores mobiliarios establecidos en el artículo 6.º de la Ley de 13 de marzo de 1943.

Artículo 5.º Las cuotas del Tesoro de la Contribución Industrial se recargarán en el 20 por 100 de su importe actual.

Este recargo se establece, con carácter transitorio, en beneficio exclusivo de la Hacienda del Estado.

Artículo 6.º “Se aumentan en el 20 por 100 los actuales tipos de gravamen de las Tarifas II y III de la Contribución de Utilidades.

Igualmente se modifican los tipos de derechos reales, timbre, Usos y Consumos, Renta y Renta de Aduanas.

Orden de 31 de diciembre de 1946, complementa la anterior.

Ley 22 de diciembre 1949.

Artículo 22. Se eleva al 40 por 1000 el recargo transitorio del 20 por 100 que recae sobre las cuotas del Tesoro de la Contribución Rústica y Urbana, Contribución Industrial, de Comercio y Profesiones.

Artículo 23. Las cuotas que corresponde exigir y liquidar por las Tarifas II y III de la Contribución sobre Utilidades de la Riqueza Mobiliaria, sufrirán a partir del 1 de enero de 1950 los siguientes recargos para el Tesoro: 10 por 100 Tarifa II, excepto las cuotas que correspondan a intereses por fijos de obligaciones, cédulas, bonos o títulos equivalentes emitidos por cualquier clase de corporaciones, entidades o sociedades.

15 por 100 Tarifa III.

Artículo 24. Elevación al 15 por 100 del recargo del 5 por 100 establecido sobre las cuotas del Impuesto de Derechos Reales por el artículo 24 de la Ley de 23 de diciembre de 1948.

Artículo 25. Se autoriza al Ministro de Hacienda para aplicar un recargo del 20 por 100 sobre los derechos fijados en los Aranceles de Aduana, tanto los recogidos en la primera columna como los derechos recogidos en la tarifa convencional autónoma.

Artículo 26. Autorización al Ministro de Hacienda para aumentar los tipos de tributación en una cantidad que no exceda del 15 por 100.

Orden 24 de diciembre 1949.

Se elevan diferentes tipos de los impuestos de la Contribución de Usos y Consumos en virtud de la autorización concedida por el artículo 26 de la Ley de Presupuestos, de 22 de diciembre de 1949.

Decreto-ley 24 de marzo 1950.

Por el que se establece determinados recargos contributivos a favor de las Diputaciones provinciales.

Decreto 9 de abril de 1954.

Regula exenciones corporativas.

Ley 22 de diciembre 1955.

Artículo 17. Mantiene el recargo del 5 por 100 en los Impuestos de Utilidades de la Riqueza Mobiliaria.

Ley de Presupuestos 22 de diciembre 1955.

Artículo 17. Queda subsistente el recargo del 5 por 100 sobre cuotas de contribuciones e impuestos establecido por el artículo 24 de

la Ley de 23 de diciembre de 1948 y Orden de 30 de dicho mes y año en cuanto no resulte modificado por la Ley de 22 de diciembre de 1949.

POLITICA DE INDUSTRIALIZACION

Ley 15 de mayo 1945.

Ha sido y es política del Gobierno atender al fortalecimiento de las economías de carácter privado, con miras puestas en el interés de la economía nacional."

"A esta política responde muy diversas disposiciones que tratan, por un lado, de estimular las actividades industriales mediante protecciones directas o indirectas, entre las que resalta la concesión de exenciones o beneficios tributarios y, por otro, de garantizar dicha política, dando al efecto una intervención estatal en ciertos aspectos de la vida económico-financiera de determinadas empresas."

"Persistiendo en esta orientación, se estima necesario dictar nuevas disposiciones complementarias de las anteriores, que extiendan aquellos estímulos a determinadas actividades industriales cuyo desarrollo condiciona el de otras producciones y, en general, el potencial económico del país salvando al propio tiempo el caso de algunas empresas individuales en que la compatibilidad de exacción de las Contribuciones sobre Utilidades y sobre la Renta determina una pesada carga tributaria y, en cierto modo, una doble imposición."

"Por otra parte, se procede a completar las medidas que tienden a garantizar la consecución de las finalidades de la aludida política, en cuyo servicio el Estado no vacila sacrificar sus propios ingresos, con otras, basadas en los mismos principios, en las cuales se recogen aspectos que la experiencia presenta como necesitados también de adecuada regulación."

"Se ha estimado también conveniente establecer normas reguladoras de la emisión y puesta en circulación de acciones de las Sociedades Anónimas, en forma que se acreciente la potencialidad económica de las mismas, que se estima de mayor interés general que la obtención inmediata por los accionistas de determinados beneficios; y por ello se conceden exenciones tributarias a estas emisiones cuando se realicen exigiendo el pago de primas que hayan de quedar incluidas en las reservas de las sociedades, a cuyo efecto se acumula a estos fines la exigencia de la previa autorización del Ministerio de Hacienda para las ampliaciones de capital y para la constitución de nuevas sociedades, que ya estaban fundamentalmente establecidas en otras disposiciones de carácter general."

En su virtud se dispone:

1. Desgravación de la Tarifa III a las empresas destinadas a la producción de energía eléctrica, fabricación de productos nitrogenados

y a la explotación de la minería que no se hallen acogidas al Régimen de Industrias de Interés Preferentes.

Artículo 2.º Deducción de la cuota mínima sobre el capital (Disposición 8.ª de Tarifa III) de aquella cuota que corresponde al capital de la empresa que se estime invertido en ampliaciones, mejoras y nuevas instalaciones.

Reducción del 50 por 100 de la parte de la cuota sobre beneficios que corresponda a los beneficios imputables a ampliaciones, mejoras y nuevas instalaciones o explotaciones.

Artículo 8.º Las emisiones o puestas en circulación de acciones que se efectúen exigiendo una prima proporcional a las reservas efectivas que en esa fecha tuviese constituida la sociedad, estarán exceptuadas del gravamen suplementario de emisión.

Decreto 14 de marzo 1947.

Protección y Fomento de la Industria Nacional. Aclara el alcance de beneficios fiscales del apartado b), artículo 2.º de la Ley de 24 de octubre de 1939.

Artículo 1.º Reducción hasta un 50 por 100 de todos los impuestos del Estado, de la Provincia y de los Municipios.

2. Rebaja o exención de los Derechos de Aduana aplicados tanto a la maquinaria y utillaje como a los demás elementos de instalación.

Decreto 7 de noviembre 1952.

La notoria insuficiencia de nuestra siderurgia para satisfacer las necesidades de las industrias transformadoras y de la construcción y su gran trascendencia desde el punto de vista de la economía general de la Nación, aconsejan estimular el desarrollo y perfeccionamiento de tan importante industria básica (siderurgia), concediendo en la medida precisa los beneficios previstos en la Ley de 24 de octubre de 1939 a las cuantiosas inversiones que habrán de exigir las nuevas instalaciones necesarias y la modernización de las actuales.

Artículo 8.º "Reducción en un 50 por 100 de los impuestos que gravan el nuevo capital (Tarifas I, II, III, Impuesto Emisión y Negociación, Derechos Reales y Timbre).

Artículo 10. Reducción de los Derechos de Aduana que recaen sobre la maquinaria y utillaje, y otros elementos de la explotación.

Ley 20 de diciembre 1952.

"La atención que el Gobierno dedica al fomento de la capacidad productiva del país le ha llevado a estudiar las medidas de política fiscal que, dentro de las posibilidades de nuestra Hacienda, pueden po-

nerse en juego para impulsar la eficiencia técnica de las empresas. Atendiendo a los efectos que en orden a dicha eficiencia tiene la renovación del material de las explotaciones, ha hecho objeto de especial consideración el problema que a las empresas plantea la elevación experimentada en los costes de los nuevos elementos industriales, que no puede ser cubierta con los fondos de amortización normales; sin embargo, y por estimar que la conveniencia nacional en el indicado aspecto se limita a facilitar una sustitución "estrictu sensu" de aquellos elementos que sean insuficientes, se ha enfocado la cuestión desde plano más general, con propósito de comprender en la regulación de que se trata no sólo de las renovaciones, en su más amplio concepto, del equipo productivo, sino también las ampliaciones de las plantas industriales.

De acuerdo con la indicada orientación, la presente Ley tiene por objeto facilitar y estimular las aludidas renovaciones y ampliaciones industriales, mediante la concesión de determinados beneficios tributarios para las cantidades que las empresas invierten en las finalidades citadas. La regulación se ha establecido teniendo en cuenta las circunstancias económicas y financieras de nuestro país y el sistema de sus normas es doble: de una parte, se autoriza la constitución, libre de gravamen, de previsiones destinadas a la renovación y ampliación del activo fijo de las empresas, con lo que, en cierto modo, se atiende a la demanda formulada sobre una mayor amplitud en el régimen fiscal relativo a la amortización de los inmovilizados habida cuenta del encarecimiento de los costes de las reposiciones; de otra, y contemplando el supuesto de que la renovación y ampliación tengan lugar antes de que la empresa haya podido acumular los fondos de amortización normales y constituir en su totalidad la previsión que para las finalidades indicadas autoriza esta ley, se permite que el exceso de las nuevas inversiones sobre los fondos de previsión aludidos, que la empresa tuviera acumulados, sea imputable como amortización anticipada de los nuevos elementos que la empresa adquiera, hasta la cantidad que falte en cada caso para completar la amortización y alcanzar el límite máximo de la previsión.

Como medio de garantizar el empleo en las finalidades que se persiguen de los fondos acumulados al amparo del privilegio fiscal que se concede, se establece la obligación de materializar las previsiones desgravadas en valores de fácil disponibilidad, hasta el momento en que los fondos mencionados se inviertan en las renovaciones y ampliaciones que se trata de proteger y fomentar.

Finalmente, elementales consideraciones sobre la necesidad de poner límite al sacrificio que para los ingresos de la Hacienda pueda suponer las bonificaciones fiscales otorgadas han llevado a establecer ciertas normas restrictivas, si bien concebidas con amplio criterio, dado que la bonificación puede alcanzar el 25 por 100 del beneficio obtenido por

la empresa y que prácticamente queda duplicada la posibilidad de amortización de los elementos del activo de las empresas.

Artículo 1.º Recoge desgravaciones.

Artículo 2.º y siguientes. Recoge requisitos.

Circular 7 de marzo 1953.

Cumplimiento de la Ley de 20 de diciembre de 1952 que concedió beneficios a industrias.

Decreto-ley 25 de septiembre 1953.

Establece un subsidio de paro por escasez de energía eléctrica y un recargo por consumo.

POLITICA MONETARIA

Ley 13 de marzo 1942.

“Hasta que se afronte la tarea de acometerse las reformas que en la ordenación jurídica del Banco de Emisión hagan necesarias la nueva estructura del Estado español y los nuevos rumbos de la política monetaria dentro y fuera del Territorio Nacional, conviene dar a las relaciones entre el Tesoro y el Banco de Emisión la estabilidad y fuerzas necesarias a la par que se atiende a las necesidades de equilibrar el Balance del Banco, con la mira puesta exclusivamente en la protección debida a la circulación fiduciaria. En este sentido, se dispone:

Artículo 10. Exime del impuesto sobre beneficios y de la Contribución directa sobre el capital a los beneficios del Banco de España.

POLITICA SOCIAL

Ley 31 de diciembre 1941.

“Las orientaciones del nuevo Estado en sentido proteccionista del productor, en concurrencia con las circunstancias excepcionales en que actualmente se desenvuelve la economía privada, transforma esencialmente el concepto de libertad que las disposiciones oficiales atribuyen a la dispensa de remuneraciones extraordinarias del trabajo, sustituyéndole por el de obligación de hermandad nacida de la Comunidad de intereses en la producción. A esta metamorfosis en la relación entre el empresario y el productor ha de amoldarse, en justa evolución, la teoría fiscal cualificando esas remuneraciones como exigidas por la explotación, con influjo reductor del beneficio de las empresas.”

Se consideran como gastos deducibles de la Tarifa III, las cantidades concedidas en concepto de remuneraciones extraordinarias.

Ley 2 de enero 1942.

Artículo 31. Beneficios de orden fiscal y exenciones que tuvieran concedidas las Sociedades Corporativas que se constituyan de acuerdo con las formalidades de esta Ley.

Orden 30 de septiembre 1942.

"Amplía el plazo de solicitud de beneficios tributarios concedidos por la Ley contra el Paro de 25 de junio de 1935."

Ley 17 de julio 1945.

"La construcción y mejoras de los caminos vecinales, que constituye un problema del mayor interés, entra en cauce de franca revolución por virtud de las normas establecidas por la Ley de 16 de junio de 1942, que establecía las condiciones financieras para que las Diputaciones Provinciales pudiesen llevar a cabo cometido de tanto interés nacional. No obstante, han resultado insuficientes las previsiones económicas establecidas en dicha Ley y se hace por ello preciso la ampliación de las cifras autorizadas."

"De otra parte, el paso obrero existente fundamentalmente entre el personal agrícola y de peonaje, obliga a adoptar fórmulas que permitan el empleo de dicho personal y, por ello, parece el sistema más adecuado el impulsar estas obras de construcción y mejora de caminos, en que primordialmente se utilizan elementos obreros de la clase media."

En su virtud, se autoriza al Banco de Crédito Local de España para ampliar en 400 millones el empréstito concertado con la mancomunidad de Diputaciones, a la vez que se le autoriza a emitir cédulas en cantidad suficiente para atender a estas necesidades."

Artículo 1.º Regula exenciones.

Ley 31 de diciembre 1945.

"Las necesidades imperiosas de facilitar el acceso a la propiedad territorial al mayor número de familias, como base indispensable de su estabilidad económica, encuentra en el censo una de las figuras más adecuadas y de mayor trascendencia social. A estas indudables ventajas se unen las obligaciones perceptivas del censatario, en gran parte sustituidas por el derecho de consualista a participar en un posible mayor valor del inmueble, con beneficiosa repercusión en el patrimonio privado y en la economía nacional.

Ley 17 de junio 1946.

“La atribución al Instituto Nacional de Colonización de personalidad y patrimonio propios, contenida en el artículo 2.º del Decreto del Ministerio de Agricultura de 18 de octubre de 1939, tiende a facilitar a este Organismo el cumplimiento de sus funciones, dotándole de una mayor agilidad en su desenvolvimiento. Sería, por consiguiente, contrario a tal propósito que el otorgamiento de esta personalidad y la dotación de ese patrimonio independientes pudiera paradójicamente determinar que las adquisiciones realizadas por dicho Instituto no se beneficiaran de la exención del Impuesto de Derechos Reales y Timbre que las leyes establecen a favor del Estado y quedarán, por el contrario, sujetas al régimen común de tributación, que implicaría una traba económica para la consecución de fines de tan marcado interés público y social como son los de colonización, tanto más cuanto que el subsodicho patrimonio está constituido por las entidades aportadas por el propio Estado y su administración sometida a la fiscalización de la Inspección General de la Administración del Estado, por expresa disposición del mencionado precepto.”

“Por otra parte, el Instituto Nacional de Colonización tiene encomendada, entre otras misiones, la de facilitar el acceso a la propiedad a los pequeños cultivadores mediante la adquisición de fincas rústicas, bien por gestión directa o expropiación para su ulterior parcelación.”

Indiscutiblemente, es la alta finalidad social que con ello se persigue, y que se acredita por las aportaciones que el Estado hace a estos fines y por las facilidades de pago que concede a los futuros propietarios a quienes, además, dota, entre otras cosas, de los elementos de trabajo necesarios. Ello motivó el que en alguna disposición de las que regulan esta materia, tal como el Real Decreto del Ministerio de Agricultura de 9 de mayo de 1928, se estableciera que, para la adquisición definitiva del lote, el concesionario no abonase cantidad alguna en concepto de derechos e impuestos, trato fiscal justificado por la utilidad de la difusión de la pequeña propiedad entre los cultivadores modestos; pero por no estar recogido este beneficio con carácter general a las adjudicaciones de tierras hechas por el Instituto en la legislación reguladora de los Impuestos de Derechos Reales y Timbre y no estar contenido expresamente en Ley Especial, no puede considerarse como de aplicación en todos los casos, máxime si se tiene en cuenta el rango de la disposición a la que primeramente se ha hecho mención.

Artículos 1.º 2.º y 3.º Se exime de Derechos Reales y Timbre las adquisiciones y documentos del Instituto.

Orden 7 de enero 1948.

Determina que las exenciones establecidas a favor de los Sindicatos Agrícolas, de los Peritos y de las demás Diputaciones de carácter coope-

POLITICA Y REALIDAD DE LA HACIENDA ESPAÑOLA

rativo se consideran aplicables a: a) Cooperativas del Campo y Cajas Rurales; b) Cooperativas del Mar y Cajas de Crédito; c) Cooperativas de cualquier otra clase, y d) Uniones Nacionales y Territoriales de Cooperativas exentas.

Ley 20 de diciembre 1952.

Artículo 2.º Fija un recargo del 1 por 100 en Contribución Territorial para la prevención del paro obero.

Ley 16 de diciembre 1954.

“El deseo de contribuir siquiera de modo indirecto al concierto natural entre salarios y precios, aconsejan un reajuste de la Política Tributaria, aun a costa del sacrificio que para el Tesoro habrá de representar el eximir de la imposición o aliviar, en otros casos, la carga fiscal de una parte considerable de las rentas procedentes del trabajo personal.”

“En la Tarifa II se reduce el tipo de gravamen de los intereses de obligaciones emitidas por empresas de interés nacional.”

Artículo 7.º Modifica el gravamen de los dividendos.

POLITICA VIVIENDA

Orden 28 de abril 1941.

Exenciones: Empresas de construcción de fincas para ser arrendadas: Tarifa III; Tarifa II: dividendos o participaciones a sus socios o condueños; Timbre y sobretimbre de Emisión y Negociación; Derechos Reales y Timbre.

Orden 12 de septiembre 1941.

Fija las condiciones que deberán reunir las sociedades que se dediquen a la construcción de fincas urbanas para su explotación en forma de arriendo en orden a las exenciones. (Artículo 38, Ley 16-XII-1940.)

Orden 27 de diciembre 1951.

Contribución sobre la Renta. Cumplimiento artículo 19 de la Ley de 19 de diciembre de 1951. Ingresos exceptuados.

“Para que los ingresos a que se refiere el precepto citado queden

excluidos de la Contribución sobre la Renta habrán de concurrir las siguientes condiciones:

b) Que los ingresos se inviertan en cualquier clase de valores mobiliarios propiamente dichos o que se destinen a la construcción de fincas urbanas dedicadas a viviendas en la forma prevista en el número segundo de esta Orden.

Orden 12 de febrero 1952.

“Los contribuyentes acogidos a los preceptos del artículo 19 de la vigente Ley de Presupuestos que realicen inversiones a que el mismo se refiere, en la forma y plazos regulados por la Orden de 27 de diciembre de 1951, no vendrán obligados a justificar que corresponden a época anterior a 1 de enero de 1951 los ingresos invertidos.”

Complemento de esta disposición es el Decreto-Ley de 28 de marzo de 1952.

Orden 27 de mayo 1952.

“El Decreto Ley de 19-XI-1948, con la finalidad de promover la edificación de viviendas de renta reducida, atendiendo al mismo tiempo a la necesidad de mitigar el paro obrero involuntario, concedió, entre otras ventajas, numerosos beneficios de orden fiscal, unos a los inmuebles construidos de conformidad con las disposiciones de dicho Decreto-Ley y otros que benefician a las Sociedades Inmobiliarias constituidas para dedicarse exclusivamente a la construcción de viviendas bonificadas.”

Los primeros, que comprenden la reducción del 90 por 100 durante un período de veinte años de la Contribución Urbana que recae sobre los inmuebles; del Impuesto de Derechos Reales, Timbres del Estado y Municipales en la transmisión de terrenos adquiridos para construir sobre ellos los inmuebles bonificados; de los impuestos municipales sobre el incremento de valor de los terrenos; licencia y arbitrios municipales que gravan la construcción y reforma de los inmuebles; impuesto de Derechos Reales, Utilidades y Timbre del Estado en las operaciones de constitución y cancelación de préstamos hipotecarios e Impuesto de Derechos Reales y Timbre del Estado en los contratos de ejecución de obras...

Los segundos comprenden la exención de: 1) Tarifa III y II de los dividendos o participaciones que correspondan a los socios y condueños.

2) Timbre y sobretimbre de emisión y Negociación correspondientes a sus acciones y de los Impuestos de Derechos Reales y Timbre en relación con los actos de constitución de la sociedad, puesta en circulación de acciones y la escritura de constitución social.

Orden 14 de abril 1953.

Aclara exenciones concedidas a las sociedades constructoras de fincas urbanas.

Orden 30 de abril 1956.

Contribución Riqueza Mobiliaria. Desgrava cantiddaes invertidas en construcción de viviendas de renta limitada.

TECNICA TRIBUTARIA

Ley 16 de diciembre 1940.

- Elevación líquidos imponibles.
- Fijación de coeficientes de corrección de la evaluación, atendiendo al movimiento de los precios.

Contribución Industrial.

Artículo 22. En casos excepcionales, determinados por grave carencia de primeras materias u otros artículos necesarios para el Comercio o la Industria que causara paralización muy importante, la Junta Superior Consultiva de la Contribución podrá elevar al Ministro de Hacienda una moción de rebaja para el gremio, agrupación o sector afectado que, de merecer la conformidad del Ministro, se elevará a la resolución del Gobierno.

Artículo 25. Se autoriza al Ministerio de Hacienda para publicar nuevas tarifas de la Contribución Industrial y de Comercio, fijando las cuotas, con la aproximación posible, en el 15 por 100 de los rendimientos medios presuntos de las explotaciones industriales y comerciales, artes y oficios.

Ley 16 de diciembre 1940.

Contribuciones e Impuestos. Reforma Tributaria.

— Atiéndese en primer lugar a las bases fiscales, con el fin de adecuarlas a la evolución de los precios o extraerlos del estado de ocultación en que permanecen.

Ley 28 de abril 1941.

Cumplimiento de la Ley de 29 de marzo de 1941.

Trbutación empresas individuales.

1.º de enero de 1941: Capital superior a 200.000 pesetas.

Cuota anual del Tesoro por Contribución Industrial superior a 2.000 pesetas.

Las condiciones parecen respetar el desarrollo de las empresas individuales.

Orden 11 de marzo 1943.

Suprime la estimación a través de signos externos, forma arbitrada por la Ley de 20 de diciembre de 1932 y crea la fórmula de estimación de rendimientos mínimos.

Ley 19 de enero 1943.

Supresión del Impuesto de Cédulas Personales.

— Evitar su colisión con la Contribución sobre la Renta.

“Mientras la Contribución sobre la Renta se mantuvo en un terreno restringido de gravar solamente rentas de elevada magnitud, podía admitirse la coexistencia de ambos gravámenes, ya que si no abundan razones teóricas que lo justificasen, tampoco podían alegarse inconvenientes prácticos de excesiva importancia.”

“Mas al ampliarse las bases de esta Contribución orientación claramente marcada en la última Ley de Reforma Tributaria de 1940, la doble imposición que se origina por la coincidencia de soberanías fiscales comienza a dejar sentir sus efectos sobre el contribuyente y sobre todo, cierra el paso al Estado para ulteriores reformas en un instrumento fiscal que por su naturaleza y estructura tiene tanto valor como institución financiera que como medida de la más alta significación social.”

A tal efecto se crea un cupo de compensación tributaria (cupos mínimo y complementario) que se abonará por períodos vencidos trimestrales para el cupo mínimo, y semestral para el complementario.

Ley 6 de febrero 1943.

Modifica la Ley de 20 de diciembre de 1932 y 16 de diciembre de 1940.

La modificación de tarifas se justifica “por las ventajas de la simplificación fiscal y el gravamen de rentas que se hallaban sujetas a dos tributos: Impuesto de Cédulas Personales y la Contribución sobre la Renta”.

“Y es asimismo procedente la reforma de algunos aspectos reguladores de la Contribución de que se trata en servicio de la justicia y de la mejor Contribución del concepto.”

POLÍTICA Y REALIDAD DE LA HACIENDA ESPAÑOLA

% Renta comprendida		Tipo imponible
		0
0	60.000	7,5
60.000,01	100.000	18
100.000,01	150.000	20
150.000,01	250.000	27
250.000,01	500.000	33
500.000,01	1.000.000	44

Artículo 2.º Desgravaciones de base imponible.

Artículo 5.º “De las rentas de trabajo se deducirá siempre la cuarta parte de su importe en concepto de previsión o ahorro familiar, exista o no contrato de seguro.”

Orden 25 de junio de 1945.

— Suprime la posibilidad de repercutir el impuesto de consumo establecido por Ley de 30 de diciembre de 1944 en los casos de existencias gravadas en origen por impuestos suprimidos y modificados.

A pesar de que la Ley justifica esta Orden atendiendo a la evitación de especulaciones ilícitas, puede buscarse también justificación en los posibles efectos sobre los precios.

Orden 23 de noviembre 1948.

“Declara que los beneficios de los negocios agrícolas que exploten las empresas individuales dedicadas a cualquier actividad comercial o industrial, sujeta a la Tarifa III de Utilidades se acumularán a la de éstas, admitiendo la compensación de pérdidas y ganancias entre sus cuentas de resultados siempre que los productos que, directamente o por transformación, se obtengan de aquéllos se apliquen, de modo exclusivo, a sus propias actividades comerciales e industriales.”

Orden 30 de diciembre 1948.

El artículo 24 de la Ley de 23 de diciembre de 1948 por la que se aprueban los Presupuestos Generales del Estado para el año próximo, autoriza la elevación hasta el 5 por 100 de todas las contribuciones e impuestos.

Sin embargo, hay una serie de impuestos a los que no es aconsejable aplicar el mencionado recargo:

- 1) Contribución Riqueza Mobiliaria. Tarifa I y II.

- 2) Impuesto grandeza, honores y condecoraciones.
- 3) Renta de Aduanas.
- 4) Arbitrio puertos francos.
- 5) Derechos obvencionales de los Consulados.
- 6) Timbre del Estado.
- 7) Impuesto de Pagos.
- 8) Contribución Usos y Consumos (algunos impuestos).
- 9) Canon conservación e inspección de carreteras.

Artículo 2.º Contribución Territorial Urbana, Rústica y Pecuaria; Contribución Industrial, de Comercio y Profesiones, incluidos los conceptos incorporados por la Ley de 16 de diciembre de 1940.

Impuesto Derechos Reales, Caudal Relicto, Transmisión de beneficios de personas jurídicas; Contribución sobre la Renta; Renta de Aduanas; Timbre del Estado; Impuesto de Emisión, Negociación y Transmisión de Valores Mobiliarios.

Contribución Usos y Consumos: Impuesto sobre conservas alimenticias, Impuesto de Consumo y de restricción sobre gasolina y gas-oil. Patente Nacional.

Impuesto de consumo de lujo.

Ley 20 de diciembre 1952.

Contribución Territorial. Reduce recargos, fija exenciones y da normas para formación del Catastro.

Preámbulo: "Al propio tiempo se acomete la reducción de los distintos gravámenes que pesan sobre la riqueza agropecuaria para ser aplicados a las evaluaciones reales, siempre ponderadas, resultantes de los trabajos en curso (implantación del Catastro en las zonas que tienen régimen de amillaramiento) y de los que hayan de realizarse en el futuro como consecuencia de la extensión del Catastro".

Nota.—Utilización de diferentes tipos como forma de determinar bases imponibles.

Orden 24 de marzo 1956.

Contribución sobre la Renta. Signos Externos.