

LA REFORMA FISCAL DE LA TRANSICIÓN

Santiago ÁLVAREZ GARCÍA

Profesor Titular de Hacienda Pública
y Sistema Fiscal Español
Departamento de Economía
Universidad de Oviedo
santiag@uniovi.es

SUMARIO: I. INTRODUCCIÓN.—II. EL SISTEMA TRIBUTARIO ANTERIOR A LA REFORMA.—III. LOS OBJETIVOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA.—IV. EL PROCESO DE REFORMA.—V. UN BALANCE DE LOS RESULTADOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA.

I. INTRODUCCIÓN

En este artículo se presentan unas breves pinceladas sobre la reforma fiscal desarrollada durante la transición a la democracia, en la que se gestó el vigente sistema tributario español, la conocida como Reforma Fiscal de Fuentes Quintana-Fernández Ordóñez¹.

Legislativamente, su núcleo central se desarrolló entre los años 1977 y 1979, mediante la promulgación de cuatro Leyes básicas: la Ley 50/1977, de 14 de noviembre, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal; la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, y la Ley 6/1979, de 27 de septiembre, de Régimen Transitorio de la Imposición Indirecta.

A partir del año 1979, el proceso reformador pierde fuerza al no aprobarse algunos de los proyectos de impuestos planificados: el Impuesto sobre el Patrimonio Neto, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el

¹ Siguiendo la tradición de referirse a las reformas fiscales con el nombre de los ministros que las impulsaron: Reforma tributaria de Alejandro Mon y Ramón de Santillán de 1845, reforma tributaria de Raimundo Fernández Villaverde de 1900, etc.

Enrique Fuentes Quintana fue vicepresidente Segundo del Gobierno para Asuntos Económicos del 5 de julio de 1977 al 24 de febrero de 1978. Francisco Fernández Ordóñez desempeñó el cargo de ministro de Hacienda entre el 4 de julio de 1977 y el 6 de abril de 1979.

Impuesto sobre el Valor Añadido². El profesor Palao Taboada³ considera que los flecos de la misma se prolongarían al menos durante un decenio, con la aprobación de la Ley 30/1985, de 2 de agosto, del Impuesto sobre el Valor Añadido, y de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Intelectualmente, no es posible entender el desarrollo de la reforma tributaria⁴ sin tener en cuenta los trabajos desarrollados por su impulsor, Enrique Fuentes Quintana, tanto a nivel académico⁵ como por medio de su labor como director general del Instituto de Estudios Fiscales en el periodo comprendido entre el 10 de julio de 1970 y el 7 de junio de 1976.

Desde este organismo dirigió, a petición del ministro de Hacienda Alberto Monreal Luque, durante los años 1972 y 1973 el *Informe sobre el Sistema Tributario Español*. Conocido como «libro verde para la reforma tributaria» y concebido como una propuesta de reforma del sistema tributario de 1964, provocó la destitución del ministro el 11 de junio de 1973, al día siguiente de su presentación. Posteriormente, en el año 1976 coordinó el informe *Sistema Tributario Español. Criterios para su Reforma*, denominado «libro blanco para la reforma tributaria»⁶.

A pesar de que ninguno de estos informes fue aplicado en su momento, ya que la reforma fiscal tuvo que esperar a la llegada de Fuetes Quintana al gobierno en julio de 1977⁷, contenían los principios inspiradores de la misma.

Finalmente, es necesario hacer referencia, en primer lugar, al impulso que experimentó la reforma a raíz de los Pactos de la Moncloa alcan-

² M. CRUZ AMORÓS y D. CARBAJO VASCO, «La reforma fiscal española diez años después (1978-1988): balance y perspectivas», *Hacienda Pública Española*, núm. 113 (1988), pp. 3-18.

³ C. PALAO TABOADA, «Desde la Ley 50/1977 al año 2002: 25 años de reforma tributaria», *Revista de Estudios Financieros*, núm. 34 (2002), pp. 3-14.

⁴ R. SÁNCHEZ LISEN y C. LEBÓN FERNÁNDEZ, «La larga marcha hacia la primera reforma fiscal de la democracia española, liderada por Enrique Fuentes Quintana», *Trabajo, persona, derecho, mercado*, núm. 10 (2025), pp. 215-243.

⁵ J. VELARDE FUERTES, «Sobre los preludios de la reforma tributaria Fuentes Quintana-Fernández Ordóñez», *Cuadernos de Información Económica*, núm. 176 (2003), pp. 199-205.

En su artículo (pp. 10), el profesor Velarde hace referencia especial a la importancia del discurso de ingreso en la Real Academia de ciencias Morales y Políticas, pronunciado por Enrique Fuentes Quintana el 10 de junio de 1975, titulado *Los principios de la imposición española y los problemas para su reforma*.

⁶ En el año 2002, coincidiendo con el 25 aniversario de la aprobación de la Ley 50/1977, de Medidas Urgentes de Reforma Fiscal, ambos Informes fueron publicados por el Instituto de Estudios Fiscales.

⁷ R. SÁNCHEZ LISEN y C. LEBÓN FERNÁNDEZ, «La larga marcha hacia la primera...», *op. cit.*, pp. 234.

zados el 25 de octubre de 1977, que incluyeron la aprobación de un programa de reformas de la administración tributaria para contener el déficit público.

En segundo lugar, al respaldo de los principios inspiradores de la misma por la Constitución Española de 1978 y, en concreto, por su art. 31.1: «Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio».

II. EL SISTEMA TRIBUTARIO ANTERIOR A LA REFORMA

El sistema fiscal vigente antes de la reforma se configura por medio de la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964 y responde al modelo tributario denominado «latino»⁸ de imposición real, vigente en nuestro país desde la reforma fiscal de Mon y Santillán de 1845⁹.

Este sistema se caracteriza por¹⁰:

- El predominio en la imposición directa de los impuestos de producto frente a los impuestos personales sobre la renta.
- La mayor importancia de la imposición indirecta, que aportaba aproximadamente dos tercios de la recaudación total, frente a la imposición directa.
- La proliferación de impuestos específicos sobre el consumo y de la imposición sobre el tráfico patrimonial frente a la imposición general sobre el volumen de ventas.
- Un nivel reducido de presión fiscal.

Como puede apreciarse en el Cuadro 1, la imposición directa se articulaba a partir de una serie de impuestos de producto, a cuenta de la imposición general sobre la renta, aunque esta última característica no se cumplía

⁸ Las características básicas de este sistema tributario están profusamente analizadas en E. FUENTES QUINTANA, «El estilo tributario latino: características principales y problemas para su reforma», capítulo 4 de la recopilación de artículos del profesor F. QUINTANA recogida en el libro *Las reformas tributarias en España. Teoría, historia y propuestas*, Madrid, Crítica, 1990, pp. 353-450.

⁹ En el trabajo de A. APARICIO PÉREZ, *Breviario básico de fiscalidad y recursos de la hacienda pública de España*, Oviedo, Universidad de Oviedo, 2011, pp. 269-300, se puede seguir la evolución de este sistema desde el comienzo del siglo XX hasta el año 1977.

¹⁰ C. PALAO TABOADA, «Desde la Ley 50/1977 al año 2002...», *op. cit.*, pp. 6.

para la mayor parte de los contribuyentes por su consideración de impuestos mínimos¹¹.

Los impuestos a cuenta «sometían a gravamen a los distintos rendimientos mediante tipos de gravamen diferentes y, en algún caso, con mínimos exentos variables. Ello producía una marcada regresividad en el tratamiento total de la renta del contribuyente, que solo se compensaba en el supuesto de que, al integrarse todos los rendimientos obtenidos y darles un tratamiento unitario en el Impuesto General sobre la Renta, resultase en ésta una cuota impositiva positiva, porque cuando ésta era negativa la regresividad se consolidaba, ya que el importe previamente ingresado por los impuestos a cuenta, por su carácter de mínimos, no daba derecho a devolución, injusticia que se agravaba por afectar a los contribuyentes de menores rentas, que no incidían en cuotas positivas en el impuesto personal»¹².

Como impuestos generales sobre la renta estaba el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, que realmente afectaba a un número reducido de contribuyentes lo que desmentía su nombre de «general», y el Impuesto sobre Sociedades¹³. El gravamen sobre el capital se producía a través del impuesto sobre Sucesiones.

En la imposición indirecta, el tráfico civil se gravaba en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, con tipo impositivo excesivamente altos, el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de las Fincas Rústicas y Urbanas.

El tráfico mercantil era gravado en el Impuesto sobre el Tráfico de Empresas, impuesto plurifásico en cascada, distorsionante y con importantes problemas de configuración técnica, que recaía sobre las ventas, los servicios y otras operaciones típicas de la actividad empresarial. Mayor importancia recaudatoria tenía el Impuesto sobre el Lujo, que constituía una sobreimposición sobre el consumo de los productos considerados suntuarios, y los Impuestos sobre Consumos Específicos. Estos últimos recaían sobre la fabricación de alcohol, achicoria, azúcar, de cerveza y bebidas refrescantes, el petróleo y sus derivados y el uso del teléfono¹⁴.

¹¹ J. ANTÓN, F. CASTELLANO y J. PEREIRA, «Reforma fiscal: un balance», *Papeles de Economía Española*, núm. 6 (1981), pp. 170.

¹² *Ibid.*, pp. 173.

¹³ Un estudio en profundidad del funcionamiento de estos impuestos se realiza en A. APARICIO PÉREZ, *La imposición sobre la renta en la Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964*, Oviedo, Universidad de Oviedo, 1994.

¹⁴ A. APARICIO PÉREZ, *Breviario básico de fiscalidad...*, op. cit., pp. 288.

Finalmente, el gravamen del comercio internacional se producía mediante el arancel de aduanas que tenía por objeto facilitar el cumplimiento del principio de país de destino en la imposición, mediante la aplicación a los productos importados de una carga fiscal equivalente a la que habrían soportado de haberse fabricado en España, y eliminado los impuestos a los productos exportados mediante la Desgravación Fiscal a la Exportación¹⁵.

En síntesis, se trataba de un sistema tributario que no proporcionaba los ingresos suficientes para la financiación de las nuevas necesidades de bienes y servicios públicos, asentado sobre unos impuestos de carácter real que invalidaban su contribución a la redistribución de la renta y la riqueza, y que no servía al objetivo de facilitar la estabilidad económica ni a favorecer el crecimiento de la economía española y a la superación de las crisis económicas y obstaculizaba el proceso conducente a la entrada de España en la Comunidad Económica Europea al no responder a los principios fiscales generalmente aceptados en la Europa comunitaria¹⁶.

CUADRO 1

El Sistema Impositivo anterior a la reforma¹⁷
(Ley de Reforma del Sistema Tributario de 11 de junio de 1964)

Impuestos	Objeto imponible
<i>Impuestos directos sobre la Renta</i>	
<i>Impuestos de producto (a cuenta):</i> Contribución Territorial Urbana. Contribución Territorial Rústica y Pecuaria. Impuesto sobre Rendimientos del Trabajo Personal. Impuesto sobre las Rentas del Capital. Contribución industrial.	Rendimientos de factores y de explotaciones económicas.
<i>Impuestos Generales:</i> Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas. Impuesto sobre Sociedades.	Renta personal.

¹⁵ J. ANTÓN, F. CASTELLANO y J. PEREIRA, «Reforma fiscal: un balance», *op. cit.*, pp. 171.

¹⁶ E. ALBI IBÁÑEZ, «La reforma tributaria», en E. ALBI IBÁÑEZ (coord.), *La Hacienda Pública en la Democracia. Estudios en Homenaje al Profesor Enrique Fuentes Quintana*, Barcelona, Ariel, 1990, pp. 29-30.

¹⁷ Adaptado de E. ALBI IBÁÑEZ, «Nota sobre el desarrollo temporal de la Reforma Fiscal», *Hacienda Pública Española*, núm. 56 (1979), pp. 219-232.

<i>Impuestos</i>	<i>Objeto imponible</i>
<i>Impuestos directos sobre el Capital</i>	
Impuesto sobre Sucesiones.	Adquisiciones a título gratuito.
<i>Impuestos indirectos</i>	
<i>Sobre transmisiones:</i> Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales. Impuesto sobre el Incremento de Valor de las Fincas Rústicas y Urbanas. Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados.	Tráfico civil.
<i>Sobre el consumo general:</i> Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas.	Tráfico mercantil.
<i>Sobre consumos específicos:</i> Impuesto sobre el Lujo. Impuestos Especiales.	
<i>Sobre el comercio internacional:</i> Renta de Aduanas.	Tráfico exterior.

III. LOS OBJETIVOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA

El objetivo básico de la reforma tributaria consistió en el cambio del sistema tributario latino a la aplicación del denominado modelo tributario europeo mediante el abandono de la imposición real de producto y la personalización del gravamen. Este enfoque estaba inspirado en el llamado Informe Carter¹⁸ sobre la reforma fiscal en Canadá elaborado entre los años 1962 y 1966, y las propuestas desarrolladas en el Informe Neumark¹⁹ en el año 1962, que sirvieron de base para la armonización fiscal en la Comunidad Económica Europea.

Los Informes sobre la Reforma Fiscal realizados en los años 1972 —Libro Verde— y 1976 —Libro Blanco— a los que hemos hecho referencia en la introducción a este artículo, contenían los principios que debían inspirar la misma:

«a) la justicia social, mediante una mejor redistribución en la asignación de la carga fiscal (principio de capacidad de pago), una reducción en

¹⁸ Informe Carter. Informe de la Real Comisión de Investigación sobre la Fiscalidad, edición española del Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1975.

¹⁹ Informe Neumark. Informe del Comité fiscal y financiero de la Comunidad Económica Europea, edición española de la Comisaría del Plan Económico y Social, Madrid, 1996.

la regresividad en la imposición sobre el consumo y la introducción de progresividad en la aplicación del impuesto personal sobre la renta; *b*) estabilidad económica, integrando la reforma presupuestaria y el control del gasto público en la reforma fiscal; *c*) crecimiento económico, lo que daría lugar a un aumento de la recaudación para poder financiar una mayor demanda de bienes y servicios públicos; *d*) convergencia con el resto de Europa, con la adaptación del sistema fiscal siguiendo los pasos del Informe Neumark, y *e*) eficiencia en la aplicación de los impuestos, bajo una administración con suficientes recursos humanos y materiales, canales de información y un sistema eficaz de sanciones»²⁰.

Las condiciones objetivas para la realización de la reforma quedan claramente expuestas en esta larga cita del profesor Fuentes Quintana:

«Era obvio que existían en España condiciones objetivas necesarias para esperar su realización tras las primeras elecciones democráticas de 1977. Estas condiciones afectan a los tres eslabones que utiliza el *enfoque purista* de la reforma tributaria: la evolución hacia un régimen democrático variaba los fines de la imposición, al abrirlos a la manifestación de las preferencias de los ciudadanos y al someterlos a la influencia cambiante de las ideologías políticas, que no se habían podido manifestar hasta aquel momento. Por otra parte, las restricciones derivadas de los datos económicos españoles planteaban, con especial crudeza, la necesidad de cambios en la estructura y nivel de la imposición. La falta de ajuste a la crisis energética, la deficiencia en la provisión de bienes y servicios públicos, que no se correspondía con el desarrollo económico alcanzado por el país, y que deberían financiarse por el sistema tributario, la falta de ajuste entre el sistema fiscal aplicado y el sistema y el proceso económicos, pedían y permitían, al mismo tiempo, cambios importantes en la imposición. Finalmente, los medios disponibles para la reforma, esto es, los impuestos que podían aplicarse —habida cuenta de nuestro sistema tributario vigente—, eran todos los que caracterizan a una Hacienda moderna, pues el cuadro impositivo se hallaba muy lejos del límite señalado por la frontera tecnológica de la fiscalidad. Resulta difícil, en efecto, encontrar una hacienda europea que acumulara tanto retraso técnico como el que registraba la española. El dominio ejercido por los decimonónicos impuestos de producto de la tributación directa, carente de un verdadero impuesto general sobre la renta; la extendida y sistemática imposición sobre el consumo, basada en un impuesto de ventas en cascada y en la proliferación de tributos específicos;

²⁰ R. SÁNCHEZ LISEN y C. LEBÓN FERNÁNDEZ, «La larga marcha hacia la primera...», *op. cit.*, pp. 233.

la debilidad de los gravámenes sobre el patrimonio y las ganancias de capital y, sobre todo, la inadecuada estructura de la Administración Fiscal y su deficiente información de las actividades económicas de los contribuyentes, componían una realidad tributaria manifiestamente mejorable, como habían denunciado con reiteración los hacendistas españoles y los informes de los Organismos Internacionales»²¹.

El esquema básico del sistema tributario propuesto, desarrollado en el libro blanco de 1976 es el siguiente²²:

1. Figuras impositivas esenciales:
 - A. Básicas:
 - Renta de las Personas Físicas.
 - Renta de Sociedades.
 - Valor Añadido.
 - B. De control:
 - Patrimonio Neto anual.
 - Sucesiones y Transmisiones.
2. Figuras impositivas secundarias:
 - A. De ordenación:
 - Consumo Exterior.
 - Bebidas alcohólicas.
 - Tabaco.
 - B. De asignación de costes:
 - Automóviles.
 - Combustibles.

Si comparamos los Cuadros números 1 y 2, la aplicación de este esquema supone:

En la imposición directa sobre la renta, la desaparición de los impuestos de producto a cuenta y la configuración de un Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y un Impuesto sobre Sociedades, que integren la

²¹ E. FUENTES QUINTANA, «Hacienda democrática y reforma fiscal. Notas para un balance de la reciente experiencia histórica española», capítulo 5 de la recopilación de artículos del profesor FUENTES QUINTANA recogida en el libro *Las reformas tributarias en España. Teoría, historia y propuestas*, Madrid, Crítica, 1990, pp. 454.

²² *Sistema Tributario Español, Criterios para su Reforma* (libro blanco), Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, 2002, pp. 116.

totalidad de la renta obtenida por los contribuyentes y respondan a su capacidad económica.

En la imposición directa sobre el capital, la implantación de un Impuesto sobre el Patrimonio Neto, como instrumento de control de la capacidad económica de los contribuyentes, y la reforma del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

La imposición indirecta sobre el tráfico civil seguiría constituida por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

En la imposición indirecta sobre el tráfico mercantil desaparece el Impuesto sobre el Tráfico de Empresas, que será sustituido por el Impuesto sobre el Valor Añadido que grava el consumo, a la vez que se produce una reordenación de los impuestos sobre consumos específicos y desaparece el impuesto sobre bienes de naturaleza suntuaria.

Por último, la imposición sobre el comercio internacional continúa articulándose por medio de la renta de aduanas.

CUADRO 2
*El Sistema Impositivo de la Reforma*²³

<i>Impuestos</i>	<i>Objeto imponible</i>
<i>Impuestos directos sobre la Renta</i>	
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.	Rendimientos de factores. Rendimientos de explotaciones económicas. Incrementos o pérdidas patrimoniales.
Impuesto sobre Sociedades.	Rendimientos de explotaciones económicas. Incrementos o pérdidas patrimoniales.
<i>Impuestos directos sobre el Capital</i>	
Impuesto sobre el Patrimonio Neto.	Propiedad o titularidad patrimoniales.
Impuesto sobre Sucesiones.	Adquisiciones patrimoniales a título gratuito.
<i>Impuestos indirectos</i>	
<i>Sobre transmisiones:</i> Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.	Tráfico civil.

²³ Adaptado de E. ALBI IBÁÑEZ, «Nota sobre el desarrollo temporal...», *op. cit.*, pp. 219-232.

<i>Impuestos</i>	<i>Objeto imponible</i>
<i>Sobre el consumo general:</i> Impuesto sobre el Valor Añadido.	Tráfico mercantil.
<i>Sobre consumos específicos:</i> Impuestos Especiales. Monopolios Fiscales.	
<i>Sobre el comercio internacional:</i> Renta de Aduanas.	Tráfico exterior.

IV. EL PROCESO DE REFORMA

Como se puede visualizar en el Cuadro 3, la reforma fiscal comenzó el 14 de noviembre de 1977 mediante la promulgación de la Ley 50/1977, de medidas fiscales urgentes²⁴.

Las medidas contenidas en esta Ley consistían en:

- a) La introducción en el sistema tributario español del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas, para facilitar el control de las rentas y patrimonios declarados tanto en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.
- b) El refuerzo del cumplimiento tributario en un nuevo marco de relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, que incluyó tanto una amnistía fiscal para la regularización voluntaria de la situación fiscal de personas físicas como jurídicas, como la aprobación de la eliminación del secreto bancario y de la elusión fiscal mediante sociedades interpuestas, para facilitar el control de las rentas declaradas por parte de la inspección de hacienda.
- c) La tipificación del delito fiscal dentro del Código Penal.

²⁴ En relación con el inicio de la reforma R. SÁNCHEZ LISEN y C. LEBÓN FERNÁNDEZ, «La larga marcha hacia la primera...», *op. cit.*, pp. 235, destacan que «La primera ocasión que eligió Fuentes para anunciar la reforma fiscal fue durante su intervención en televisión española el 8 de julio de 1977, señalando que el gobierno estaba decidido a utilizar a fondo la política de ingresos y gastos públicos como instrumento para mejorar la distribución de la renta y la riqueza, y que la reforma fiscal iba a dejar de ser una expresión irónica para convertirse en realidad. Asimismo, anunciaba la aplicación del principio de capacidad de pago como criterio de reparto de la carga tributaria, al señalar que cada grupo social debía contribuir al esfuerzo colectivo de acuerdo con sus posibilidades económicas».

- d) Finalmente, un conjunto de medidas para potenciar los ingresos públicos, consistentes en elevar la tributación que recae sobre el consumo de bienes de lujo, el mantenimiento del recargo transitorio del Impuesto sobre Sociedades y un recargo transitorio sobre las rentas del trabajo personal que superen los 2 millones de pesetas, medida acompañada de la elevación del mínimo exento para los contribuyentes casados cuyos ingresos anuales no superasen las 350.000 pesetas. Entre estas medidas destinadas a aumentar la recaudación podemos incluir también la aprobación del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio para los contribuyentes con patrimonios superiores a 5 millones de pesetas.

La segunda fase de la reforma abarca los años 1978 a 1980. Las principales medidas aprobadas fueron las Leyes de los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre Sociedades en el año 1978. Su entrada en vigor en enero de 1979 significó la desaparición del Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de las Personas Jurídicas, así como de los impuestos de producto a cuenta. Una parte de estos se transformaron en tributos de las administraciones locales.

En el año 1978 empieza a producirse una ralentización en el proceso de reforma, al paralizarse la tramitación en las Cortes de los proyectos de Ley de los Impuestos sobre el Patrimonio Neto, sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre el Valor Añadido.

Esta ralentización se agudiza con la convocatoria de las elecciones generales de marzo de 1979 y la ruptura del consenso político sobre la reforma tributaria. La debilidad parlamentaria del gobierno de UCD en las Cortes impide la aprobación de los impuestos pendientes del cuadro fiscal diseñado en la reforma.

A lo largo de esta legislatura solamente se aprobaron, en el año 1979 las Leyes que regulan tanto el régimen transitorio de la imposición indirecta²⁵ como los Impuestos Especiales, y en 1980 la Ley del Impuesto sobre

²⁵ Régimen transitorio que consistió fundamentalmente en a) una homogeneización de los tipos de gravamen del Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas, reduciendo al máximo los tipos especiales; b) la integración en el Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas las ventas empresariales de bienes inmuebles y de los arrendamientos empresariales de los mismos, y c) la reordenación de los hechos imponible y la simplificación de los tipos de gravamen en el Impuesto sobre el Lujo. J. ANTÓN, F. CASTELLANO y J. PEREIRA, «Reforma fiscal: un balance», *op. cit.*, pp. 193.

Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y la Ley Orgánica de Financiación Autonómica.

Será necesario esperar hasta 1985 para que se retome el proceso reformador con medidas como la reforma parcial de la Ley General Tributaria, la Reforma del Código Penal en materia de delitos contra la Hacienda Pública, la regulación del régimen fiscal de determinados activos financieros y la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido regulado en la Ley 30/1985, de 2 de agosto. En este año se promulga también la Ley 45/1985, de 23 de diciembre, de Impuestos Especiales, y se modifica parcialmente el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas mediante la Ley 48/1985, de 2 de agosto.

La pérdida de empuje del proceso reformador es atribuible a diversos factores, entre los que destacan: «1) La dimisión de Fuentes Quintana como ministro de economía en febrero de 1978; 2) la complejidad de los cambios requeridos por la nueva reforma con la introducción del principio de capacidad de pago; 3) el fracaso de la administración tributaria para adaptarse a la nueva realidad tributaria, que no consiguió reducir el fraude fiscal; 4) la oposición a la reforma por parte de diversos grupos, como organizaciones empresariales de los sectores industrial y financiero, quienes advertían de los desfavorables efectos que la reforma tendría sobre la inversión y el ahorro privado en un momento de crisis económica, y 5) las elecciones generales de marzo de 1979, cuando el partido en el gobierno (UCD) perdió apoyos en el Congreso, lo que condujo a una reducción del consenso político sobre la reforma fiscal»²⁶.

CUADRO 3

*El camino de la reforma fiscal*²⁷

<i>Primera fase: años 1977-1978</i> <i>Ley 50/1977, de 14 de noviembre de medidas fiscales urgentes</i>
Regularización voluntaria de la situación fiscal personal de personas físicas y jurídicas («amnistía fiscal»).
Eliminación de la elusión fiscal mediante sociedades. Levantamiento del secreto bancario. Tipificación del delito fiscal dentro del Código Penal.
Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.

²⁶ R. SÁNCHEZ LISEN y C. LEBÓN FERNÁNDEZ, «La larga marcha hacia la primera...», *op. cit.*, pp. 236.

²⁷ Adaptado de E. ALBI IBÁÑEZ, «La reforma tributaria», *op. cit.*, pp. 33.

Recargo extraordinario sobre determinadas rentas del trabajo personal en 1978. Se eleva la tributación de algunos bienes de consumo suntuario. Se mantiene por un ejercicio más el recargo transitorio sobre Sociedades.
<i>Segunda fase: años 1979-1980</i>
Entrada en vigor de la nueva imposición sobre la renta de las personas físicas: Ley 44/1978, de 8 de septiembre del IRPF. Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades.
Supresión de los Impuestos Generales sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre la Renta de las Personas Jurídicas. Supresión de las cuotas proporcionales de imposición de producto a cuenta.
Transformación en tributos de las haciendas locales de: La contribución territorial urbana. Las cuotas fijas o de licencia fiscal que integran la Contribución Territorial Rústica o Pecuaria, el Impuesto sobre el Trabajo Personal y la Contribución Industrial.
Régimen transitorio de la imposición indirecta, Ley 6/1979, de 25 de septiembre.
Ley 39/1979, de 30 de noviembre, de Impuestos Especiales.
Ley 32/1980, de 21 de junio, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
Ley Orgánica 9/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.

V. UN BALANCE DE LOS RESULTADOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA

Con la reforma iniciada en 1977 España abandonó el estilo tributario latino, que había caracterizado su sistema tributario desde el año 1845, reduciendo el peso de los impuestos que recaían sobre el gasto en bienes y servicios, y adoptó el modelo tributario europeo en el que se potencian los ingresos procedentes de los tributos que gravan la renta personal y los beneficios²⁸.

La valoración globalmente positiva de este proceso de modernización del sistema fiscal español no impide que sea necesario considerar los principales aspectos tanto positivos como negativos del mismo.

En mi opinión, la voz más autorizada para realizar este balance es la del principal inspirador e impulsor de la reforma, el profesor Enrique Fuentes Quintana. Como conclusión de este artículo presentamos un resume de la evaluación que realizó en su artículo «Hacienda democrática y reforma fis-

²⁸ R. SÁNCHEZ LISEN y C. LEBÓN FERNÁNDEZ, «La larga marcha hacia la primera...», *op. cit.*, pp. 237.

cal. Notas para un balance de la reciente experiencia histórica española», publicado originariamente en el año 1983²⁹.

En su opinión, los principales activos de la reforma fueron:

- La definición de los principios a los que debe responder el reparto de la carga tributaria, fundamentada en la personalización de la imposición directa y la simplificación de la imposición indirecta que debe encaminarse a la adopción del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- Su aplicación en un momento especialmente oportuno, en un periodo de cambio político y de crisis económica.
- La aplicación simultánea de medidas de reforma administrativa y de mejora del cumplimiento tributario.
- El logro de algunos de los principales resultados que se pretendían en su diseño: aumento de la capacidad recaudatoria de la imposición directa, con un reparto más equitativo de las cargas tributarias, a la vez que se aliviaba la presión del sistema fiscal sobre la reforma.

Por otra parte, sus principales pasivos consistieron en:

- Los problemas en la traducción legislativa de la reforma diseñada y en la aplicación de sus disposiciones por la Administración.
- La falta de generalidad en la aplicación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por el elevado nivel de fraude fiscal existente.
- El acelerado crecimiento del gasto y el déficit público, que revelan la existencia de una hacienda débil al ralentizarse el proceso de reforma.
- El lento proceso de reforma de la imposición indirecta al no aprobarse la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido hasta el año 1985.
- La elevación progresiva en los tipos impositivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 1978 para intentar paliar el déficit recaudatorio.
- La proliferación de beneficios e incentivos fiscales.
- Las tensiones en la aplicación del Impuesto sobre el Patrimonio Neto.
- El déficit en el tratamiento de los aspectos internacionales de la fiscalidad.

²⁹ E. FUENTES QUINTANA, «Hacienda democrática y reforma fiscal...», *op. cit.*, pp. 486-501.