

# EL I.R.T.P. UN IMPUESTO REGRESIVO

ARTURO LOPEZ MUÑOZ

**R**ECIENTEMENTE, el ministro de Hacienda, señor Barrera de Irímo, ha presentado ante las Cortes el Proyecto de Presupuestos del Estado para 1974. Sobre la importancia del tema no hace falta insistir, en especial si se tiene en cuenta que, a través del mismo se perfilan las líneas fundamentales de actuación de la Administración española en materia económica. Por ello, tanto el destino que reciben, en líneas generales, los gastos públicos, como la naturaleza y procedencia de los ingresos públicos, son temas que requieren un examen crítico desde diversos puntos de vista, atendiendo siempre a desvelar determinadas cuestiones que suelen quedar ocultas para la opinión pública.

Un primer examen del Proyecto de Presupuesto suscita ya numerosas cuestiones de interés, pero un análisis general desbordaría los límites de este trabajo. Por ello, parece necesario centrar, por ahora, la cuestión en algunos puntos relacionados con los ingresos públicos; más concretamente, en la distribución de la carga tributaria.

### I. A PROPOSITO DE LA DISTRIBUCION MAS EQUITATIVA DE LA CARGA TRIBUTARIA.

Del Proyecto de Presupuestos para 1974 se deduce que la recaudación de los impuestos ha de ascender a 484.000 millones de pesetas. De dicho importe corresponden 173.000 millones de pesetas a impuestos directos, y 311.000 millones de pesetas a impuestos indirectos, lo que supone un 36 por 100 de participación en el total, para los primeros, frente a un 64 por 100 para los segundos. Esta distribución sobre los ingresos, o la relación existente entre el volumen de impuestos directos e indirectos, muestra, como se ha señalado en muchas ocasiones, un alto grado de regresividad impositiva, o, si se prefiere, un reparto poco equitativo del esfuerzo fiscal. Sin embargo, esta relación viene mejorando, en efecto, en los últimos años, hecho que ha sido suficiente para que el ministro de Hacienda presente dicha mejora como resultado de una política fiscal que está «de acuerdo con la imperiosa necesidad de una distribución más equitativa de la carga tributaria».

Ahora bien —y he aquí una pri-



mera puntualización a la cuestión presupuestaria—, ¿en qué medida la citada mejora en la relación impuestos directos-indirectos implica automáticamente una más equitativa distribución de la carga impositiva? ¿cuáles son, efectivamente, las causas que vienen provocando, en los últimos años, aumentos considerables de la imposición directa? ¿hasta qué punto puede considerarse esta evolución como francamente progresiva y presentarse como resultado de un reparto más equitativo del esfuerzo fiscal?... La respuesta a cada una de estas cuestiones exige de nuestra parte una doble consideración de lo ocurrido a este respecto en los últimos años.

### I.1. EL ESPECTACULAR CRECIMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE EL TRABAJO PERSONAL.

El primer hecho a destacar está relacionado con el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, cuyas notas más significativas sobre su evolución y desarrollo se recogen a continuación:

a) Si se observa el cuadro número 1, que recoge los datos correspondientes a los Proyectos de Presupuesto de 1973 y 1974, puede apreciarse que el incremento más importante en los ingresos corresponde, en efecto, a los impuestos directos; pero dentro de este primer capítulo, el renglón que registra un mayor crecimiento —un 34,1 por 100— es precisamente el que corresponde al Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, cuya cuantía, por otra parte —57.000 millones de pesetas— es, con mucho, la más elevada.

b) Como también puede deducirse del citado cuadro número 1, los impuestos directos se elevan en 1974 en 37.200 millones de pesetas. De ellos, 14.500 millones de pesetas —casi un 40 por 100— corresponden a la elevación del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, dato que por sí solo, resulta ya suficientemente relevante.

c) A este fuerte crecimiento en el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, previsto para 1974, hay que sumar los que ya ha experimentado en los últimos años: en 1973, su aumento superará, probablemente

# EL I.R.T.P. UN IMPUESTO REGRESIVO

**CUADRO 1**  
**PRESUPUESTO DE INGRESOS (CAPITULO I)**

Impuestos Directos	1973	1974	% de crecimiento
<b>A. SOBRE LA RENTA</b> .....	129.400	165.300	27,7
Impuestos a cuenta de los generales sobre la renta .....	81.900	103.000	25,7
Contribución territorial sobre la riqueza Rústica y Pecuaria .....	1.800	2.000	11,1
Contribución territorial sobre la riqueza Urbana .....	7.800	9.000	21,8
Impuesto sobre Rendimiento del Trabajo Personal .....	42.500	57.000	34,1
Impuesto sobre Rentas de Capital .....	15.000	18.000	19,2
Impuesto sobre Actividades y Beneficios Comerciales .....	—	—	—
Licencia Fiscal .....	5.400	5.900	9,3
Cuota por Beneficios .....	8.800	10.000	13,6
Impuesto general sobre la Renta de las Personas Físicas .....	7.000	9.000	28,6
Impuesto general sobre la Renta de Sociedades .....	32.500	43.000	32,3
Otros impuestos sobre la Renta .....	8.000	10.300	28,7
<b>B. SOBRE EL CAPITAL</b> .....	6.300	7.000	20,6
<b>TOTAL CAPITULO UNO (Impuestos directos)</b> .....	135.700	172.900	27,4

Fuente: Ministerio de Hacienda.

**CUADRO 2**  
**PRESUPUESTOS DEL ESTADO**

PORCENTAJE DE ALGUNOS IMPUESTOS DIRECTOS SOBRE EL TOTAL DE DIRECTOS

	1958	1960	1963	1967	1971
Contribución Rústica .....	6,4	6,2	4,4	1,6	1,6
Contribución Urbana .....	7,9	7,5	6,7	6,1	6,0
Impuesto sobre Sociedades .....	34,5	33,3	31,2	30,2	28,8
Impuesto sobre Capital .....	14,4	11,2	10,4	10,0	10,8
Impuesto sobre Renta .....	4,0	5,1	5,0	4,5	4,6
Impuesto sobre Rendimiento del Trabajo Personal .....	22,2	23,8	24,2	25,6	27,9

Fuente: Cuentas de las Administraciones Públicas (cuadro de «Impuestos directos»).

**CUADRO 3**  
**RECAUDACION DE LOS PRESUPUESTOS ORDINARIOS DEL ESTADO (algunos impuestos directos) (1960-1972)**

	1960	1972	% de incremento
Contribución Rústica .....	1.382,3	1.685,3	21,9
Contribución Urbana .....	1.676,2	6.330,2	277,6
Impuestos sobre el Trabajo Personal .....	5.347,0	34.730,0	549,4
Impuestos sobre el rendimiento del Capital .....	2.447,2	11.779,9	381,4
Impuestos sobre los beneficios de las empresas .....	8.775,2	39.548,6	350,7
Impuestos sobre la Renta .....	1.078,0	5.026,9	366,3

Fuente: Datos tomados del «Informe económico de 1972», del Banco de Bilbao, página 267. Datos de base: Ministerio de Hacienda.

**CUADRO 4**  
**TASA DE CRECIMIENTO ANUAL DEL IMPUESTO DE TRABAJO PERSONAL (1972-1975) Previsiones y realidad**

I. Plan de Desarrollo (1) .....	14	por 100 anual.
II. M. J. Lagaves Calvo y J. V. Sevilla Segura (2) .....	20	por 100 anual.
III. Realidad:		
En 1972 .....	27	por 100.
En 1973 .....	35	por 100 al 40 (estimaciones provisionales).
En 1974 .....	34,1	por 100 (Proyecto de Presupuestos para 1974).

(1) Grupo de trabajo de la ponencia de financiación.

(2) En «La suficiencia de la Hacienda española en el próximo cuatrienio (1972-1975)», Hacienda Pública Española, número 13. Madrid, 1971, página 31. Hay que señalar que en dicho trabajo ya se afirma que no se peca de «optimismo excesivo» al fijar una tasa del 20 por 100.

te, el 35 por 100, y en 1972, dicho aumento fue de un 27 por 100, aproximadamente. Entre 1970 y 1972, el crecimiento medio puede cifrarse en torno al 26 por 100. Y conviene precisar también que la tasa prevista por el III Plan de Desarrollo (ponencia de financiación) para el periodo 1971-75 era sólo del 14 por 100.

d) Pero esta tendencia se observa ya desde años anteriores, aunque no tan acentuada como en la situación actual. Por ello —y esto es lo más alarmante—, la participación del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal en el total de los impuestos directos viene aumentando a ritmo creciente: según las cuentas de las Administraciones Públicas —cuadro de impuestos directos—, el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal ha pasado de representar el 22,2 por 100 en 1958, al 27,9 por 100 en 1971, superando la barrera del 30 por 100, probablemente en 1973; por el contrario, la tendencia es descendente en la Contribución Rústica —las rentas generadas en las grandes explotaciones, hoy modernizadas, vienen amparándose ante la Hacienda Pública en la crisis de la agricultura tradicional— y en el Impuesto de Sociedades, que pasa del 34,5 por 100 al 28,8 por 100 entre 1958 y 1971, y siendo probable que haya descendido por debajo del 25 por 100 en 1973. Por su parte, los Impuestos sobre el Capital, que marcan un fuerte retroceso a causa del Plan de Estabilización de 1959, se mantienen entre el 10 y el 11 por 100; el Impuesto sobre la Renta, entre el 4 y el 5 por 100, y, por último, la Contribución Urbana cede también algún terreno en los últimos años. Sólo el Impuesto de Trabajo Personal, en definitiva, va aumentando su participación en el conjunto de los impuestos directos, contribuyendo decisivamente a aumentar los ingresos (véase cuadro número 2).

e) Si se atiende a la recaudación presupuestaria de los principales conceptos del presupuesto ordinario —véase cuadro número 3— entre 1960 y 1972, el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal registra también la tasa de aumento más elevada: frente a un crecimiento del 549,5 por 100 de este tributo, el Impuesto sobre los Rendimientos del Capital sólo crece el 381,4 por 100; los que gravan los bene-



ficios de la empresa, en 350,7 por 100; el Impuesto sobre la Renta, el 366,3 por 100, datos todos ellos que confirman en un período suficientemente amplio lo que hasta ahora viene apuntándose.

## 1.2. EL IMPUESTO SOBRE EL TRABAJO PERSONAL Y SU REGRESIVIDAD

He aquí, por lo tanto, algo que merece la pena destacarse: una parte considerable del aumento que vienen experimentando los impuestos directos se está financiando, ante la incapacidad del Impuesto Personal sobre la Renta y de los restantes impuestos directos, a través del Impuesto sobre las Rentas del Trabajo. Y dicho impuesto, como se sabe, grava con tipo impositivo único en la misma proporción, respondiendo a su naturaleza de impuesto de producto, todas aquellas rentas del trabajo que superan las 100.000 pesetas anuales. Y debe señalarse además que no se trata, a pesar del calificativo que le acompaña —o del mínimo exento, o de algunas otras excepciones de índole subjetiva— de un impuesto personal que, atendiendo a la diversa capacidad de pago de los contribuyentes, gravase con una escala progresiva las diferentes rentas según su cuantía. Su carácter regresivo en las circunstancias actuales se ve acentuado por las siguientes razones:

a) El tratamiento desigual que otorga a los distintos grupos de contribuyentes, de tal forma que, como ha podido comprobarse, «los funcionarios públicos y la mayoría de los empleados particulares son gravados por sus ingresos reales, y, en cambio, los profesionales disfrutaban de un am-

plio margen de defraudación, que desde el año 1957 legitima el Régimen de Evaluación Global» (E. Fuentes Quintana y C. Albiñana, «Sistema fiscal español comparado». Madrid, 1968. Pág. 93).

b) Porque su fuerte crecimiento en los últimos años no se debe exclusivamente a un mayor aumento de salarios, cuya tasa media de incremento, que oscila en torno al 14 ó 15 por 100, es mucho más moderada que la del impuesto. Por el contrario, otras razones ligadas a su mayor regresividad actual explican dicho crecimiento:

1) La elevación progresiva del tipo de gravamen, que recae sobre los trabajadores manuales, suboficiales, clase de tropa y asimilados, que pasa del 3 por 100 en 1970, al 9 por 100 en 1971, hasta quedar unificada a partir del 1 de enero de 1973, con el que rige con carácter general para este impuesto (artículo 4 de la Ley de 8 de abril de 1967 y Decreto-Ley de 18 de enero de 1968).

2) El proceso inflacionista que acompaña a la expansión económica de estos últimos años, proceso que contribuye a que aquellos trabajadores que se encontraban por debajo del mínimo exento —100.000 pesetas desde el año 1971— entren a paso rápido a engrosar las filas del impuesto.

Es decir, resumiendo: el Impuesto de Trabajo Personal resulta doblemente regresivo: por una parte, debido al tratamiento discriminatorio en el cálculo o determinación de la base imponible de los diversos grupos que son sujetos del impuesto; por otra, porque el espectacular aumento de sus ingresos se explica en ra-

zón a una creciente contribución de los trabajadores, y especialmente —lo que no deja de ser significativo— de aquellos que perciben los más bajos ingresos. En definitiva, el crecimiento más rápido de los impuestos directos en relación con los indirectos no permite, frente a la tesis apuntada por el ministro de Hacienda, deducir una mayor progresividad o una mejora de la distribución de la carga tributaria, sino precisamente todo lo contrario: se trata de un proceso en el que la Hacienda Pública debe salir al paso de sus crecientes obligaciones a costa de obtener mayores recursos bajo el signo siguiente:

1) Un mayor crecimiento relativo de la imposición de producto, pero como consecuencia de la creciente participación del Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal en el conjunto de la imposición directa.

2) Descenso alarmante de la participación en conjunto de los impuestos personales (Impuesto Total sobre la Renta y Sociedades) sobre el total de los impuestos directos.

3) Estancamiento, o retroceso, en otros casos, de las restantes figuras tributarias de la imposición directa (Contribución Rústica, etcétera, etcétera), debiendo destacarse además que el Impuesto de Sucesiones —y con ello, la imposición patrimonial— también pierde importancia.

Pero la mayor parte de estas conclusiones ya se apuntaban, en el año 1971, en un interesante y documentado trabajo de M. T. Lagares y J. V. Sevilla Segura, intendentes de Hacienda, sobre los problemas relacionados con la su-

ficiencia de la Hacienda española en el próximo cuatrienio (de 1972 a 1975) (véase «Hacienda Española», número 13. Instituto de Estudios Fiscales. Ministerio de Hacienda). Y téngase en cuenta que en el citado estudio se llega a tales conclusiones similares considerando como hipótesis de trabajo un crecimiento anual de los ingresos derivados del Impuesto sobre el Rendimiento del Trabajo Personal (en dicho período, del 20 por 100 tasa que, como puede comprobarse, ha sido inferior a la registrada en la realidad) (véase cuadro número 4).

En resumen, expuestas las tendencias en que se desenvuelve la imposición directa, es preferible siempre un mayor aumento de los impuestos indirectos, ya que así, aun siendo ello regresivo, al menos no podrá presentarse como indicador de una distribución más equitativa de la carga fiscal.

## III. EL ELOCUENTE EPILOGO DE LA REFORMA FISCAL

Pero todo lo apuntado hasta ahora no cobra su verdadera dimensión si no se inserta en un contexto mucho más amplio; es decir, si no se relaciona con uno de los hechos más trascendentales en materia económica que ha tenido lugar en estos últimos años: el significativo desenlace de la última proyectada reforma fiscal.

En efecto, como se sabe, y no hace falta insistir sobre ello, el sistema fiscal español, además de ser fuertemente regresivo, se muestra cada día más insuficiente para afrontar con éxito, sin crear demasiadas distorsiones, las exigencias de una sociedad capitalista en auge, que requiere cuantiosos recursos públicos para apuntalar e intervenir en todo el proceso. Así, ha podido señalarse que «la dinámica de la fiscalidad española en los últimos años no autoriza a predecir que nuestro sistema fiscal sea lo suficientemente flexible para superar en años futuros, a medida que progresa nuestro desarrollo económico, la situación de bajo esfuerzo fiscal comparativo. Por el contrario, la rigidez puesta de manifiesto por el coeficiente de flexibilidad impositiva, sugiere que, manteniendo la estructura impositiva actual, la Hacienda española verá dificultarse progresivamente su situación» (cfr. Victorio Valle, «Los modelos de esfuerzo fiscal y el esfuerzo fiscal en Espa-

# La Capilla sIXtina

## HA LLEGADO EL MOMENTO (DISCURSO)

*Ha llegado el momento del momento tanto tiempo esperado. A los incrédulos que siempre han dudado del recorrido de nuestra galaxia, a los discolos que han obedecido antes las razones de su ceguera que la evidencia de la luz, es hora de decirles que ha llegado el momento del momento tanto tiempo esperado.*

*En el largo recorrido que lleva de lo social a la justicia y de la justicia a lo social hay un punto de encuentro que señala el momento del momento largamente esperado. Es el momento en que lo que era justicia por su cuenta y riesgo y lo que era social por riesgo y cuenta se juntan para dar la resultante de la justicia social.*

*No nos asusten las palabras que asustan, una vez comprobado que son palabras y que pueden asustar. Si hay que decir las diremos y en voz muy alta, a pesar de los incrédulos que siempre han dudado del recorrido de nuestra galaxia, a pesar de los discolos que han obedecido antes las razones de su ceguera que la evidencia de la luz.*

*Pero cuidado. Nuestro decidido propósito no debe ser confundido con claudicación o ruptura. Ni se claudica ni se rompe. Ni se teme ni se ofende. Lo que es es, y lo que no es no es. Y si lo que fuera no fuese y lo que no fuese fuera. ¿Qué sería de nuestra amada coyuntura patria?*

*Por eso proclamo nuestra voluntad inalienable de tener voluntades inalienables.*

*Por eso proclamo nuestra voluntad decidida de tener voluntades decididas.*

*Por eso propongo nuestro propósito de proponer proposiciones susceptibles de ser propuestas.*

*Ni una más, pero también ni una menos, y si es necesario pecar, que nadie dude que pecaremos por el más que por el menos, y si alguien tiene ganas de dudar, pues que dude, porque siempre ha habido incrédulos que han dudado del recorrido de nuestra galaxia y discolos que han obedecido antes las razones de su ceguera que la evidencia de la luz. Porque yo os digo que*

*ha llegado el momento del momento tanto tiempo esperado.*

*Y no, no toleraremos que alguien nos discuta la oportunidad de ese momento, justamente de ese momento. Hoy no es ayer ni mañana. Hoy es hoy. Un hoy inalienable, indesmayable...*

*Hemos corrido el riesgo de la dispersión y cabe preguntarnos, ¿nos dispersan porque nos dispersamos o nos dispersamos porque nos dispersan? Hay que romper este círculo vicioso y reafirmar una vez más que no, que no y que no.*

*Ya sé (y es humano admitirlo) que dos y dos suelen ser cuatro. ¡Bárbara paciencia! ¿Puede un pueblo hipotecar su futuro a la tabla de sumar de dos en dos? ¿Puede? Nadie me dirá que sí por muy incrédulo que sea ni por muy discolo. Y si llegamos a esta coincidencia, es tarea común edificar los parentesis de nuestro deambular mental, social, sentimental, sensorial, semestral, sexagimal, esquimal, piramidal, incidental, accidental, decimal, en suma, providencial como la vida misma que son los ríos contaminados que van a la mar y es el morir.*

*¿Morir? Dormir, no más. ¿Dormir? Soñar por ventura, y sueña el rico en su riqueza que más cuidados le ofrece, sueña el pobre que padece... ¿Para qué seguir? He venido a anunciaros lo que os he anunciado, y si os ha sorprendido, no por eso debéis mantener la sorpresa por mucho tiempo. En mis palabras hay todo un programa. Quien quiera hacerlo suyo lo hará suyo. Los de siempre lo condenarán o dejarán que lo hagan los demás.*

*Era inevitable. Ha llegado el momento del momento largamente esperado y nada ni nadie nos hará retrasarlo ni un minuto más. La juventud nos lo exige. La vejez nos lo implora. Las señoras nos lo zalamean.*

*Marchemos todos juntos, yo el primero, por las sendas de la vivificación, y si el jalete del pedeco no challea, ¡que se puldúe el tendengue!*

*¡Adelante!*

SIXTO CAMARA

# EL I.R.T.P. UN IMPUESTO REGRESIVO

ña», en «Hacienda Pública Española», número 13. Madrid, 1971. Páginas 63-64). Ello se agrava ante la necesaria financiación no sólo de los gastos corrientes, sino también de programas importantes, como el de inversiones públicas del III Plan de Desarrollo.

Pues bien, en tales circunstancias, la revisión del sistema impositivo, la reforma fiscal, en una palabra, se presenta como una urgente necesidad de continuidad para el propio sistema, aunque susceptible de diversas alternativas. A saber:

● La primera de ellas, la opción planteada probablemente por el ministro Monreal, ha sido por el momento significativamente descartada: al parecer, ni los intentos de gravar —y conocer— el patrimonio, ni algunos otros avances en la mejora del Impuesto sobre las Ganancias del Capital, que hubiesen permitido una mayor equidad en la distribución de la carga tributaria, han debido tener buena acogida entre determinados sectores y grupos económico-financieros.

● La segunda es la que con cierta regularidad viene funcionando en los últimos años: obtener los recursos necesarios con la facilidad que otorga la imposición indirecta o el Impuesto sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, a costa, como ya se ha apuntado, de un retroceso considerable de la imposición personal. Es decir, se trata de dar continuidad hasta donde dé de sí a una vía de cuya regresividad, impopularidad y limitaciones nadie puede dudar.

Resulta difícil prever por cuál de estas alternativas se decidirá el Ministerio de Hacienda en un próximo futuro. Sin embargo, el Proyecto de Presupuestos para 1974 es ya un síntoma clarificador, pero más lo son aún unas recientes declaraciones del propio ministro de Hacienda: «La rectificación del sistema tributario no se puede hacer con saltos ni con precipitación. Creo que aunque todavía no se han establecido los criterios definitivos del ritmo a seguir en un proceso que es de siempre, hay que hacer un esfuerzo considerable en la mejora de las organizaciones administrativas para aplicar bien el

sistema que actualmente tenemos, ya que de por sí sería un paso trascendental» (declaraciones a la prensa de Bilbao. Agencia Logos, 12 de septiembre de 1973).

En cualquier caso, la cuestión está todavía por dilucidar. Sea como fuere, se trata, en definitiva de abordar de una vez para siempre una tarea histórica, la única quizá que le resta a la burguesía española —en materia económica, porque en otras cuestiones tiene mucho trabajo por delante— para culminar un largo y accidentado proceso de tardía consolidación. ¿Hasta qué punto podrá ello realizarse en la situación actual? ¿En qué medida los cambios apuntados no son significativos?... Como recuerda J. M. Elizalde —en un trabajo recogido por J. de Esteban, «Desarrollo político y régimen constitucional español», en «Sistema», número 2. Madrid, 1973. Página 79—, «sólo la existencia de élites modernizantes, creadoras de nuevos símbolos y entidades colectivas aceptadas por sectores amplios de la población, asegura un desarrollo continuado hacia las sociedades modernas. Si no surgen estas élites, puede producirse una crisis de la modernización: Son las llamadas sociedades postradicionales, en las que el despegue hacia la modernización se frustra por no haber madurado las élites capaces de dirigir el proceso».

Y dicho proceso, en unas circunstancias como las descritas, ha de configurarse en materia fiscal, como ha recordado recientemente el profesor Fuentes Quintana en el acto de clausura de las Jornadas de Estudios celebradas por el Cuerpo de Intendentes al Servicio de Hacienda, con el apoyo decidido de tres gravámenes fundamentales para servir a los fines modernos del impuesto: el que grava la renta personal, el que recae sobre las sociedades y el que se establece sobre el volumen de ventas... Y este es el triángulo —en el que el Impuesto del Trabajo Personal no ocupa vértice alguno— sobre el que debe cimentarse una reforma fiscal de acuerdo con los nuevos intereses y exigencias de una sociedad, donde se han registrado y consolidado cambios económicos de singular importancia. ■ A. L. M.