

REFORMA Y CONTRARREFORMA TRIBUTARIA EN 1845-1852

RAFAEL VALLEJO POUSADA

Universidad de Vigo

RESUMEN

Este artículo sostiene dos hipótesis novedosas. La primera es que el programa fiscal del gobierno en 1845 experimentó una deriva conservadora a su paso por las Cortes. La segunda es que la reforma tributaria de 1845 fue seguida de una contrarreforma, materializada entre 1846 y 1852. La alteración de las previsiones del gobierno y esta contrarreforma cambiaron la naturaleza del sistema fiscal propuesto y del aprobado por las Cortes, así como el modelo de crecimiento económico y de distribución de la carga fiscal implícito en el mismo. La contrarreforma garantizó la viabilidad del sistema fiscal, pero éste se separó del ideal tributario de los reformadores de 1845.

ABSTRACT

This paper presents two new hypothesis. First, that the fiscal programme of the government in 1845 experienced a conservative modification in the parliamentary process. Second, that the tax reform of 1845 was followed by a counter-reform, which took place between 1846 and 1852. The changes in the government's plans and such a counter-reform modified the nature of the proposed tax system and of that approved by the Parliament, and also of its implicit model of economic growth and distribution of tax burden. The counter-reform guaranteed the feasibility of the tax system, but this moved away from the fiscal ideals of 1845 reformers.

N. de E.: Fecha de recepción del artículo: abril 1999.
Fecha de la revisión definitiva: diciembre 2000.

1. INTRODUCCIÓN

La reforma tributaria liberal ha merecido abundantes y excelentes estudios en nuestro país. Fabián Estapé (1971), ya en 1953, desentrañó la autoría intelectual de la reforma, destacando el papel desempeñado por Ramón Santillán y la labor colectiva de la Comisión creada en 1843, describió el conjunto de medidas preparatorias adoptadas por Mon desde 1844, y subrayó sus innovaciones legales. Enrique Fuentes Quintana (1990) en 1961 estudió sus fundamentos doctrinales y las limitaciones del sistema fiscal: su desajuste respecto a la economía y su insuficiencia; explicó asimismo Enrique Fuentes las consecuencias monetarias de la financiación del persistente desequilibrio presupuestario, debido a la monetización del déficit, y describió los obstáculos técnicos y políticos para proceder a la transformación de aquel régimen fiscal. César Albiñana (1986) ha resaltado la importancia de la reforma administrativa que acompañó a la tributaria para hacerla viable, y el papel desempeñado por Bravo Murillo en este aspecto.

Josep Fontana (1977), por su parte, contextualizó la reforma de 1845 en la revolución liberal española, enfatizó que su génesis había de buscarse en las reformas fiscales intentadas sin mucho éxito en el país desde 1808, y subrayó la continuidad de las prácticas recaudatorias, más allá del envoltorio formal de los nuevos tributos. Miguel Artola (1986) destacó la diferencia entre la legalidad y la posterior aplicación de los impuestos. Francisco Comín (1988, 1996) ha reinterpretado el alcance y la significación de la reforma de 1845, integrando las explicaciones precedentes en una perspectiva de largo plazo y comparada, a través de tres niveles explicativos: la reconstrucción y análisis de las variables presupuestarias en relación con la economía; el estudio de las regularidades de las reformas tributarias españolas, en lo que viene a constituir una teoría de la reforma fiscal en España, cuyas bases habían sido puestas por Enrique Fuentes y César Albiñana; y la comparación internacional que permite conclusiones acerca del papel de la Hacienda en el crecimiento económico contemporáneo. Recientemente, un número monográfico de la revista *Hacienda Pública Española*, editado con motivo del 150 aniversario de la reforma, ha vuelto a analizar los aspectos relacionados con la autoría, las continuidades y discontinuidades con la Hacienda preliberal, poniendo especial énfasis en la práctica fiscal, en las relaciones entre Hacienda y Estado y en las dificultades para

su reforma, que llevaron a la pervivencia de sus principios básicos hasta fecha reciente¹.

En este variado análisis se echan en falta, no obstante, al menos dos aspectos. Uno de ellos tiene que ver con el estudio de los factores que crearon la necesidad de la reforma y facilitaron su adopción. Es cierto que se ha contextualizado adecuadamente la reforma fiscal en el proceso más amplio de sustitución del antiguo régimen por el sistema político y económico liberal, en base a un análisis de corte sistémico en el que han destacado los profesores Fontana y Artola. Pero entendemos que no se ha reparado suficientemente en el papel de la reforma tributaria en el proceso de construcción administrativa del Estado liberal, al que dedicaremos un cierto desarrollo en este artículo. El otro aspecto donde se observa una evidente penumbra es en el del estudio de los agentes sociales que, desde dentro y fuera del proceso de toma de decisiones, condicionaron la naturaleza de la reforma en el momento parlamentario y limitaron su alcance una vez iniciada su aplicación. De ahí que en este trabajo optemos por introducir el punto de vista de los contribuyentes, para explicar el modelo social y económico previsto en el programa de reforma presentado a las Cortes y el salido de las mismas, así como el posterior recorte del sistema fiscal en los primeros años de su aplicación. Aquí se mantendrá la hipótesis de que las restricciones en la fase parlamentaria generaron una deriva conservadora del modelo fiscal planteado por el gobierno, en tanto que las alteraciones experimentadas al aplicarse modificaron la naturaleza y la incidencia de algunos de sus más importantes impuestos, en lo que constituye una *contrarreforma* tributaria, de que no han dado cuenta los estudios citados².

Para desarrollar esas ideas centrales, el artículo se estructura en cuatro apartados. En el primero (epígrafe dos) describimos los factores explicativos de la reforma, poniendo especial énfasis en su relación con la construcción administrativa del Estado liberal. En el segundo (epígrafe tres) se analizan las diferencias entre el modelo fiscal que entró en las Cortes y el salido de las mismas en 1845. En el tercero (epígrafe cuatro) se estudia el papel de la resistencia de los contribuyentes en el recorte de su alcance, al iniciarse su aplicación. En el cuarto (epígrafe cinco), por último, se define ese recorte como una auténtica *contrarreforma* y se pone en relación la misma con la deriva conservadora del sistema político implantado en 1845. Creemos

¹ Comín y Vallejo (eds.) (1996). Véase asimismo De la Torre y Zúñiga (eds.) (1998).

² Vallejo (1998), pp. 113-119, y (1999a), pp. 5 ss.

que éste es el marco que permite entender aquella contrarreforma fiscal, la cual garantizó el ajuste del sistema aprobado en 1845 a los intereses dominantes y facilitó su viabilidad en la práctica, a cambio de desvirtuar el modelo de desarrollo implícito en el programa reformador de Ramón Santillán y el gobierno moderado de 1845.

2. LOS FACTORES EXPLICATIVOS DE LA REFORMA FISCAL DE 1845

Manuel Godoy, el Príncipe de la Paz, escribió en sus *Memorias* que:

«La reforma del sistema de tributos en España, entendidos por tales no sólo los que componen la renta del Estado, sino también los eclesiásticos, los señoriales, los municipales, los curiales y tantos otros producidos por los diversos privilegios y los varios monopolios que las leyes del país autorizan o consienten, no era ni podía ser sino la reforma entera del Estado, la de todas las clases, desde las más altas hasta las más ínfimas, reforma necesaria, mas reforma imposible mientras los ánimos no están maduros y dispuestos para que llegase a hacerse sin reacciones ni alborotos.»

Esta idea de que había que proceder a una reforma total del Estado para que triunfase una reforma tributaria que llevase el nombre de tal, formaba parte del bagaje intelectual del liberalismo temprano que fermentó en la ilustración española, a fines del siglo XVIII, cuya culminación se encuentra en el pensamiento de León de Arroyal. Para éste, no cabían transformaciones del sistema tributario en profundidad mientras no se cambiase la «constitución» política del país³.

Realmente, no le faltó razón ni a Godoy ni a Arroyal en sus predicciones. De ahí que para entender adecuadamente la reforma tributaria de 1845 y la relevancia y evolución posterior del sistema fiscal nacido con la misma, parezca oportuno enmarcarla en la convergencia de al menos cuatro procesos históricos, que se van configurando a través de la denominada revolución liberal burguesa española, como veremos a continuación.

³ Arroyal (1971), pp. 84-85. El juicio sobre Arroyal es de Elorza (1970), p. 236. La cita de Godoy en Príncipe de la Paz (1965, t. LXXXVIII), p. 371.

2.1. La reforma agraria liberal

Uno de ellos fue la reforma agraria liberal y el conjunto de normas que garantizaron la libertad de producción y distribución de bienes agrarios e industriales, oponiéndose a los estorbos gremiales y a las aduanas interiores ⁴. La desamortización liberó riqueza territorial y la pasó a manos privadas para que dispusieran de ella libremente; esto permitió el aumento de tierras en cultivo y el gravamen por Hacienda de rentas que antes gozaban del privilegio de la exención ⁵. La supresión de señoríos y la desvinculación de mayorazgos eliminaron cargas feudales, suprimieron las fiscalidades privadas y aburguesaron las bases materiales de la aristocracia, poniendo sus bienes en el mercado. La abolición del diezmo tuvo al menos tres efectos: eliminó la fiscalidad eclesiástica y dejó expedito el camino para consagrar definitivamente la soberanía fiscal de la Nación; recortó los recursos del Tesoro y creó condiciones necesarias (la insuficiencia) para reformar el cuadro de impuestos; y, por último, suprimió la forma antigua de gravar los rendimientos de la agricultura y permitió sustituirla por una contribución ahora estatal, sobre la que pivotarían los recursos ordinarios. En este sentido cabe calificar la reforma tributaria de 1845 como una medida modernizadora de la imposición sobre la actividad agraria y la propiedad inmueble, que constituían la fuente principal de riqueza a mediados del siglo XIX ⁶. Esto es importante para valorar con perspectiva de largo plazo la evolución del sistema fiscal liberal, y el papel que en el mismo desempeñarían las dos figuras (Territorial y Consumos) que se combinaron para garantizar en el momento de partida aquella irreversible modernización.

⁴ Fontana (1977), pp. 215-216, y García (1985), pp. 65-73.

⁵ La contribución de frutos civiles implantada en 1785 por Lerena sujetó las rentas de la Iglesia, pero en junio de 1787 se dio marcha atrás, manteniendo la exención.

⁶ «Se hizo ésta [reforma] ya imperiosamente necesaria con la abolición del Diezmo, que sin duda era la base de nuestro antiguo sistema, o más bien informal armazón de impuestos»; Santillán (1996), p. 287. Siendo ministro de Hacienda en 1840, Santillán había manifestado, al discutirse la supresión del diezmo, que mientras existiese éste sería imposible establecer una contribución de alguna importancia sobre la propiedad inmueble, Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados (DSC), 1840, p. 2351. Ver Estapé (1971), p. 132; Fernández (1996), pp. 41-44, y Pro (1996), p. 124.

2.2. Construcción administrativa del Estado liberal y reforma fiscal

Otro de los procesos convergentes en la reforma tributaria de 1845 fue, además de la articulación de una economía de mercado, la construcción del Estado liberal. Desde las dos últimas décadas del siglo XVIII, en los medios ilustrados del país se fue difundiendo la idea de que era imposible reformar en profundidad el sistema fiscal español sin modificar la constitución política de la nación, como vimos. En el profundo debate fiscal de las Cortes de Cádiz esta idea arraigó⁷. A partir de entonces, a las minorías conductoras de la revolución burguesa española les quedó clara la estrecha vinculación existente entre modelo político, económico y tributario. De ahí que propugnasen un sistema político representativo, aunque censitario, que garantizase la identificación entre las decisiones adoptadas en los órganos de gobierno del Estado y las aspiraciones e intereses de las elites representadas; entre ellos la fijación de la cuantía de las cargas públicas, que la Nación se imponía a sí misma. Propugnaron asimismo un sistema económico con factores productivos liberalizados y el mercado (el mecanismo de los precios) como mano invisible que orientaría las decisiones y asignaría los recursos de la forma más rentable, acrecentando las riquezas individuales y, con ellas, la de la Nación, tal y como sostenía el progresista José Posada Herrera, reflejando una opinión bastante extendida en medios liberales, claramente influidos por Jovellanos:

«Cuando las propiedades puedan circular con entera libertad, cuando las ganancias de los que se dedican al cultivo puedan darles medios de reunir las cantidades necesarias para dedicarse a la agricultura con las mayores utilidades posibles, el curso natural de los sucesos regulará el cultivo que sea más conveniente»⁸.

Aquellas elites liberales proponían, paralelamente, una fiscalidad neutra y suficiente, en la medida de lo posible baja y cierta, que fomentase el ahorro y la inversión, la acumulación de capitales y el crecimiento económico. La suficiencia evitaría el recurso del Estado al mercado de capitales y el encarecimiento del dinero para los particulares; la baja presión fiscal y la certeza facilitarían la acumulación y, en su caso, la inversión, y la neutralidad permitiría una asignación no distorsionada por la fiscalidad y evitaría la discriminación de unos sectores productivos frente a otros.

⁷ Debate estudiado por López (1995 y 1999).

⁸ Posada (1988), p. 454. Para la influencia del *Informe de Ley Agraria* en la recepción en España de Smith y del liberalismo económico, véase Llombart (1996), p. 150.

El año 1843, en que se constituía la Comisión de la reforma fiscal aprobada finalmente en 1845, fue un momento importante para la construcción administrativa del Estado español, y sin duda cumbre para la Ciencia administrativa en nuestro país. Ésta tuvo en la década de 1840 su etapa más importante, una época dorada que había abierto Pedro Sainz de Andino en 1829 con la *Exposición a S. M. sobre la situación política del Reino y medios de restauración*, y culminó Manuel Colmeiro en 1850 con su *Derecho administrativo español*⁹.

Esta eclosión tiene una explicación generacional, pues coinciden una serie de hombres de la universidad y de la política, forjados en responsabilidades directas en la administración, que en este período impartieron lecciones y escribieron sus obras sobre la «ciencia del gobierno»; entre ellos destacan Javier de Burgos (1833, 1841), Francisco Agustín Silvela (1839), Manuel Ortiz de Zúñiga (1842-1843), Pedro Gómez de la Serna (1843), Alejandro Oliván (1843), José Posada Herrera (1843) y los citados Andino y Colmeiro. Véase que Javier de Burgos y Alejandro Oliván fueron miembros, el primero como presidente, de la Comisión de reforma tributaria de 1843 y de la Comisión de presupuestos en 1844-1845; Oliván tuvo además un papel político destacado en el debate parlamentario de la reforma fiscal de 1845, y en 1849 fue miembro de la Comisión de reforma arancelaria, que completaba la impositiva de 1845; Francisco Agustín Silvela, por su parte, había desplegado una intensa actividad en el debate fiscal de las Cortes de 1813 y Posada Herrera fue diputado por primera vez en 1840 y salió reelegido en la siguiente legislatura.

Otra causa de aquel despuntar administrativista aludido se encuentra en la renovación de los planes de estudios de la Facultad de Jurisprudencia, por Decreto de 1 de octubre de 1842, que creaba la asignatura de Elementos de Derecho Administrativo, para la que no existía ningún manual¹⁰. También coincidió en 1842 la creación de la Escuela Especial de Administración de Madrid (Decreto de 29 de diciembre), que «formando a los diferentes agentes del poder ejecutivo, dé a la acción del Gobierno la unidad y el acierto que es indispensable para la uniforme y exacta eje-

⁹ La obra de Andino es un texto magnífico por varias razones. Una de ellas es que contiene una idea moderna de la Administración, como construcción del Estado, reflexiva y técnica, para la realización de sus fines; Vallejo (1997), p. 1800. Roca (1988), p. 10, definió los cuarenta como la «década prodigiosa» del Derecho administrativo; véase también García (1982), pp. 9 ss.

¹⁰ Roca (1988), p. 13.

cución de las leyes»¹¹. En ella se estudiaría Derecho Político, Internacional, Economía Política, Administración y Derecho Administrativo, y se carecía asimismo de un texto para sus alumnos.

En todas estas obras aparecidas en la década de los treinta y de los cuarenta por las circunstancias expuestas, se constata una notable influencia de la Economía política. Esta disciplina gozaba de un extraordinario prestigio entonces, acorde con la existencia de un amplio consenso intelectual, que consistía en considerar el fomento de la riqueza de las naciones como el fin más importante de todos los Estados, y a la Economía política como la ciencia que descubría las leyes y desvelaba los estorbos que favorecían —o entorpecían— aquel desarrollo. Esta concepción utilitaria de la economía como ciencia del buen gobierno e instrumento para el progreso social provenía del pensamiento ilustrado del XVIII, de la primera generación de economistas ilustrados (Campomanes, Olavide, Enrique Ramos, etc.) y de la posterior de Jovellanos¹². Esta identificación entre Economía política, administración y desarrollo económico la encontramos en Manuel Colmeiro, y procede de su época de formación como economista, que había tenido lugar en la Universidad de Santiago entre 1840 y 1847¹³.

La Administración era, para estos pensadores, un instrumento destinado a contribuir eficazmente a aquel objetivo de promoción del crecimiento económico, por lo que se hacía preciso ordenarla racionalmente, y dotarla de los recursos precisos para ejecutar las políticas de fomento¹⁴. De ahí que construcción del Estado, modernización de la administración y reforma de la Hacienda aparezcan imbricadas en el pensamiento de los más importantes formuladores del Estado contemporáneo español. «Un buen plan de Hacienda es la base más segura —afirmaba Andino en 1829— de la estabilidad y prosperidad de los Reynos».

En su versión moderada, los ideólogos del Estado español, como sus referentes doctrinarios franceses, concebían una maquinaria administrativa

¹¹ Decreto de 29 de diciembre de 1842, estableciendo en Madrid una Escuela Especial de Administración. Los funcionarios que ingresasen en la Administración a partir de 1 de enero de 1845 habían de acreditar la suficiencia en los estudios impartidos por la nueva Escuela.

¹² Llombart (1996), p. 113. Para la relación entre economía política clásica y confianza en el progreso de la humanidad, ver Gordon (1995), pp. 171 ss.

¹³ Un documentado trabajo sobre esa formación de Colmeiro y el clima intelectual de la época, es el de Villares (1997), pp. 19 ss.

¹⁴ Para Oliván (1843), pp. 217-218: «La administración es una ciencia (...). Como ciencia que enseña a conocer las necesidades y los intereses, y el mejor modo de darles satisfacción y fomento según los casos, tiene su teoría (...). Y la aplicación de la teoría a la práctica constituye el arte de los administradores. La prosperidad del país su objeto; hacer el bien es su medio, y el celo ilustrado es su móvil.»

con una fuerte centralización, para universalizar los servicios y para distribuir con generalidad las cargas públicas. Como dirá Colmeiro, la *centralización política* es la capacidad para «imprimir un movimiento uniforme a todas las partes del Estado, a procurar a todos sus miembros el goce de unos mismos bienes y a repartir las mismas cargas y obligaciones»¹⁵. Se trataba de una formulación ideal, como la que se plasmaba en las intenciones del programa fiscal de Ramón Santillán y del gobierno en 1845, pues ni la centralización política se logró, ni los *goces* y las *cargas* se repartieron con igualdad. En realidad, tanto en materia política como fiscal se impuso una burda centralización administrativa y el arraigo de sus «armas»: la tutela y la arbitrariedad, que trasladaban funciones estatales a las administraciones locales, donde se pervertían o desnaturalizaban los principios y la legalidad. Era la cara real de un Estado que gastó poco en funciones estatales, que fue incapaz de gestionarlas directamente, y que encontró el sustitutivo en las oligarquías locales. Esto permitió extender aquellas funciones, a cambio de distribuir los beneficios que se derivaban de la gestión del Estado entre una elite dirigente en los órganos centrales y unas minorías oligárquicas que controlaban los poderes locales¹⁶.

2.3. El consenso fiscal y la experiencia reformadora

Un tercer proceso convergente en la reforma tributaria de 1845 fue la asunción progresiva, a partir de 1813, de un modelo fiscal que se inspiraba en el continental europeo de origen francés y de carácter mixto: contribuciones directas de producto e indirectas sobre el consumo —Consumos, renta de aduanas y monopolios fiscales—. Desde 1808 hasta el Trienio revolucionario, las opciones fiscales se movieron en torno a tres alternativas. Una doctrinalmente liberal, basada en la defensa de una contribución directa *Única*, al modo de la existente en la Corona de Aragón, con argumentos a favor como la generalidad, la equidad y la simplicidad del sistema fiscal resultante. Otra pragmática, basada en la defensa de los impuestos indirectos —las Rentas provinciales remozadas—, por su

¹⁵ Colmeiro (1995, t. 1), pp. 19-20.

¹⁶ Posiblemente esto es lo que tenía claro el diputado Polo, que en el debate de la reforma tributaria de 1845 había sostenido: «quiero para mi país centralización y gobierno fuerte; pero no quiero esa excesiva centralización francesa», DSC, 124, 7 de mayo de 1845, p. 2520. Ver Comín y Vallejo (1996), p. 10. Para el correlato entre carácter oligárquico del sistema social y del sistema tributario de 1845, véase Tedde (1994), pp. 525 ss.; Pro (1996), pp. 132-133, y Pérez (1998), pp. 132-133.

comodidad en la recaudación y el arraigo en las costumbres fiscales. Una tercera de síntesis y más realista, fundada en la conveniencia doctrinal (las contribuciones directas lo eran para lograr la proporcionalidad del mandato constitucional) y en la necesidad (los impuestos directos no garantizaban la equidad y, lo más importante, no aseguraban la suficiencia). Tras el fracaso de 1813, esta opción fue la que se impuso en 1821-1822, amoldándose a la realidad tributaria de los reinos españoles y aceptando la fuerza del ejemplo que venía de Francia¹⁷. Ramón Santillán lo reconocerá en 1845:

«en 1821 se decretó el sistema que (...) es algo semejante al que ahora se propone. El sistema de 1821, estableciendo una contribución territorial, otra de consumos y otra industrial con el nombre de patentes, digo que es bastante semejante al que ahora se propone, porque no podía dejar de serlo. Este sistema está conforme con los principios reconocidos como mejores en toda Europa, es decir, que no deben acumularse las diferentes clases de riqueza en una sola masa para contribuir de una misma manera, porque cada clase de riqueza tiene un carácter peculiar, tiene un modo de producirse, un modo de circular diferente, y es preciso que para hacerlas contribuir se adopten medios distintos, análogos a la naturaleza de cada una de ellas»¹⁸.

José Larraz, en una conferencia de 1944 en la Academia de Ciencias Morales y Políticas, cuyo texto permaneció inédito hasta hace unos meses, sostuvo en el mismo sentido que la reforma de los liberales del 20 «es la obra que allana el camino de Mon»¹⁹.

Por su parte, los planes de reforma tributaria presentados en 1842 por los ministros de Hacienda progresistas Pedro Surrá y Ramón Calatrava, configuraban un sistema fiscal mixto, y demostraban que existía un consenso básico sobre el modelo a implantar. El soporte de aquellos programas reformadores en el asesoramiento de sendas comisiones de expertos, de

¹⁷ La reforma frustrada de Garay en 1817 e incluso la de López Ballesteros en 1824 aceptaban este sistema mixto; Comín (1991) y Fontana (1983). En una y otra habrá precedentes de lo decidido en 1845.

¹⁸ Santillán, DSC, 122, 5 de mayo de 1845, p. 2455. Para la continuidad del sistema fiscal de 1845 y los impuestos vigentes en los reinos españoles, y su entronque en la experiencia reformadora española desde mediados del siglo XVIII, es fundamental esta intervención de Santillán; DSC, 122, 5 de mayo de 1845, pp. 2453-2460. La lectura de estas páginas es suficiente para demostrar, al que todavía lo dude, que Santillán sabía mucho de Hacienda y fue uno de los ideólogos —el más importante— de la reforma de 1845.

¹⁹ Larraz (1944), p. 28. El texto de la conferencia, encontrado por Miguel Martorell, acaba de ser editado por iniciativa del profesor Enrique Fuentes Quintana en la revista *Papeles y Memorias de la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas*, VII; ver Larraz (2000).

carácter parlamentario y extraparlamentario, revelaba asimismo que había una cultura reformadora (una especie de institucionalización de la reforma fiscal), que los gobiernos moderados en 1843 y 1844 se limitarían a continuar. Es suficientemente conocido que los trabajos de la comisión del sistema fiscal creada en 1843 por García Carrasco facilitarían la reforma de 1845. Estamos ante una obra colectiva, en la que jugó un papel destacado Ramón Santillán, un hombre que en 1944 José Larraz entendía que era «muy desconocido y que merece una reivindicación en la historia financiera de España». Hoy esa reivindicación ya no es necesario hacerla. Las memorias del propio Santillán, los inequívocos testimonios de José Sánchez Ocaña en 1855, las investigaciones reveladoras de Fabián Estapé y de Josep Fontana, y el estudio de parte de la documentación original elaborada por la Comisión de reforma en 1843-1845, conservada en el Archivo del Congreso de los Diputados e inédita hasta 1998²⁰, así como el debate parlamentario, no dejan lugar a dudas: Ramón Santillán, Director General de Contribuciones Directas en 1845, fue el principal ideólogo de la reforma de 1845, en la que participó en su triple condición de técnico inspirador de la misma, parlamentario y miembro del gobierno que, como tal, orientó su trámite parlamentario²¹. En definitiva, la reforma de 1845 vino a ser el momento final de un largo período de esfuerzo reformista, que Larraz hace arrancar de 1749, el cual había enseñado a los hacendistas españoles lo que era viable y lo que no, como explicó Josep Fontana²².

2.4. La progresiva instalación en la *normalidad* política

Las urgencias financieras heredadas de la guerra civil (y de algunos desaciertos en materia fiscal, como los de Mendizábal en 1837), y la opción de los moderados, a partir de 1844, de cubrir con recursos ordinarios las obligaciones corrientes, unido el triunfo definitivo del liberalismo —en su versión moderada— en 1845 y el clima de paz política, bajo la férula del

²⁰ Manejada en la tesis doctoral de Vallejo (1998); véase Archivo del Congreso de los Diputados (ACD), Serie General (SG), Leg. 80-30: «Presupuestos para 1845». Los entrecomillados en Larraz (1944), p. 31. Sobre el papel de Santillán véase asimismo Sánchez (1855), p. 75; Estapé (1971), p. 170; Fuentes Quintana (1990), pp. 5-6; Fontana (1977) y (1997), pp. 11-12; Comín y Vallejo (1996), p. 7, y Vallejo (2000), p. 715.

²¹ Sólo Artola (1986), p. 228; (1996), p. 483, y (1998), p. 106, resta importancia al papel de Santillán en la reforma de 1845, con argumentos ciertamente débiles.

²² Fontana (1980), p. 42. Josep Fontana acota la experiencia reformadora previa al período que arranca en 1808.

partido moderado, añadieron las condiciones suficientes para que el modelo fiscal mixto antes descrito se pusiese en práctica, tras el paréntesis de 1824-1833, en el que se fueron adoptando medidas que luego integrará la reforma de 1845.

Efectivamente, un cuarto proceso que convergió a favor de la configuración de un sistema fiscal liberal en 1845 fue la progresiva y sinuosa instalación en la «normalidad» política²³. La guerra civil se había acabado; las colonias se habían perdido: con ellas las remesas y los cuantiosos ingresos por Aduanas. Aunque permanecieron algunos recursos adicionales de los reductos coloniales conservados, que por la crónica insuficiencia tuvieron que subordinar sus haciendas a la metropolitana²⁴, para los reformadores el objetivo de la Hacienda pública consistió en saldar las deudas contraídas, agudizadas por los costes de la guerra y la inestabilidad política, y vivir, desde 1845, de los recursos ordinarios de la propia Nación. Hay que tener en cuenta que la suspensión de la desamortización por parte de Alejandro Mon, el 8 de agosto de 1844, aceleraba la ineludibilidad de la reforma fiscal.

Con la reforma tributaria de 1845 se trató, en definitiva, de equilibrar el presupuesto y recuperar el tiempo perdido en la turbulenta primera mitad del siglo, para abrirse paso hacia el exterior, con las posibilidades que le ofrecía un mercado europeo en expansión, donde se configuraba lo que W. Abel definió como equilibrio comercial intraeuropeo. La Hacienda española tenía que adaptarse a una nueva realidad, que era la de una España reducida a los estrictos términos de una nación de segundo orden y periférica, que había perdido buena parte de sus mercados americanos y debía apostar, en base a sus ventajas comparativas, por las posibilidades que le ofrecía la expansión y el ciclo de apertura económica, abierto desde Gran Bretaña a mediados de la década de los cuarenta²⁵.

3. EL MODELO ECONÓMICO Y SOCIAL DE LA REFORMA TRIBUTARIA DE 1845

En la reforma tributaria de 1845 se dilucidaron los principios teóricos del reparto de la carga fiscal y, sobre todo, se articularon las piezas concretas

²³ Esto ya había sido esbozado por Piernas (1901, t. 2), pp. 124-125.

²⁴ Saiz (1994, 1996), pp. 74-76, y Fradera (1996), pp. 94-95.

²⁵ Prados (1982) y Serrano (1989). Un buen testimonio de estos objetivos es el que ofrece la discusión en Cortes de la reforma arancelaria de 1849, que, como sabemos, constituyó el cierre tributario de la reforma de 1845. Manuel Seijas, por ejemplo, sostuvo que «en el movimiento industrial y general que agitaba a la Europa, la nación que se quede atrás muere»; DSC, 115, 1849, p. 2643.

que harían efectiva la distribución de los costes públicos. En cualquier reforma fiscal se fijan los impuestos, los hechos impositivos, los sujetos pasivos, los tipos impositivos, los mecanismos ideales de determinación de la capacidad contributiva, y pueden establecerse asimismo los instrumentos sancionadores de las infracciones tributarias, es decir, la legislación que regula el delito fiscal. Una reforma tributaria es el resultado de un compromiso entre intereses, tanto más amplio cuanto más extensa sea la base electoral del sistema político y más abierto al debate sea éste. En sociedades de base agraria, como la española de 1845, donde la riqueza viene determinada fundamentalmente por la posesión o el derecho a la renta agraria, y una minoría concentra los recursos, las desigualdades en los resortes políticos suelen ser extremas, como explicó Robert A. Dahl²⁶. La minoría dirigente ejerce una hegemonía política, por medio de sistemas políticos poco o escasamente representativos, de los que se vale para perpetuar y profundizar su dominio en la esfera social y económica. En esos sistemas escasamente participativos, hegemónicos, las reformas fiscales adoptadas suelen responder a los intereses de la oligarquía dirigente, que decide cuánto se debe pagar y quiénes han de hacerlo, minimizando sus obligaciones con la Hacienda pública. Como explicó Louis Eisenstein (1961), el interés público en materia tributaria no es una abstracción que trascienda el mundo de los intereses particulares: «Es un producto movido que se destila periódicamente de las presiones de los intereses encontrados en respuesta a las preferencias dominantes del momento». Es decir, las reformas tributarias están influidas por el desarrollo económico y la calidad de la sociedad en que se implantan, presentan una vocación social determinada y optan por un particular orden económico. Así sucedió en nuestra reforma de 1845, teóricamente destinada a garantizar la viabilidad de la «Nación» liberal.

La *Nación* era una construcción intelectual del liberalismo revolucionario que aspiraba a derrumbar el Antiguo Régimen. Sin embargo, instalado el sistema liberal, en la práctica parlamentaria los diputados habían dissociado la Nación (como representación abstracta del interés general) de los grupos y clases económicas que la componían y que la dirigían. Eran representantes de la «Nación entera», debían defender los intereses generales, pero, a la hora de la verdad, tenían una obligación «más directa

²⁶ Dahl (1989), p. 60.

de mirar por la provincia» y por los electores que los habían llevado allí²⁷, organizados algunos de ellos ya entonces como grupos de presión, que promovían y financiaban la *representación de intereses* en la Corte. Hablaban «en favor de la propiedad» y se definían como propietarios o como cosecheros²⁸.

El programa fiscal de 1845 tenía un modelo distributivo de las cargas públicas. Las rentas de la propiedad pagarían por la Contribución de inmuebles, las utilidades del comercio y de la industria por la Contribución industrial, y las rentas no sujetas a éstas lo harían a través de un impuesto directo, la contribución de Inquilinatos, pensada para los profesionales y las rentas de las clases urbanas no propietarias, y de un impuesto indirecto, el de Consumos, concebido para gravar la capacidad contributiva de las clases populares urbanas y el consumo de los habitantes de los pueblos. Los incrementos de patrimonio y las transacciones con el exterior estaban sujetos al Derecho de hipotecas y a la Renta de aduanas. La modificación de esta última no se planteó en 1845 por razones de oportunidad política, pues aunque estaba pendiente la reforma arancelaria, desde 1841 existía una movilización de los fabricantes catalanes que aconsejaba su posposición. El Derecho de hipotecas tenía una finalidad más importante que la recaudadora: consistía en contribuir a acumular datos sobre la riqueza inmueble y colaborar a determinar la riqueza imponible en la contribución territorial, a través del control del valor en venta de los inmuebles transferidos.

²⁷ Los entrecomillados son de Alcalá Galiano, DSC, 127, 10 de mayo de 1845, p. 2614. El debate entre representación nacional y representación territorial fue central en las Cortes de Cádiz. Los liberales criticaron el doctrinarismo territorial, que defendía la representación de la provincia en concreto frente a la de la nación en abstracto; ver Sánchez Agesta (1976), p. 443. La ortodoxia liberal de Cádiz y del Trienio en esta materia se amortiguó con el ejercicio político. La representación de intereses territoriales y de clase se sobrepusieron en la práctica política a la abstracta Nación.

²⁸ La Figuera, DSC, 122, 5 de mayo de 1845, p. 2504. Un ejemplo de presión corporativa es el de la Junta de Fábricas de Barcelona, que en 1844 «le había encargado de la representación de sus intereses en esta corte [de Madrid]» a Andrés Borrego, autor de un plan arancelario de proteccionismo racional, con el que entonces aquella Junta parecía estar de acuerdo, como confesó el propio Borrego, DSC, 115, 1849, pp. 2650-2651. Los métodos de la Junta de Fábricas fueron: 1) la formación de un «Comité central en Madrid», integrado por personas vinculadas a los intereses industriales; 2) financiar campañas «en la prensa de Madrid» para la defensa del proteccionismo; 3) «dirigir a las Cortes y al Gobierno» exposiciones, para frenar las reformas legislativas contrarias a sus intereses. Así se explica en el oficio que envió la Junta de Fábricas a Pascual Madoz, el 1 de mayo de 1843, para responder ante los intentos de una política comercial liberalizadora; Archivo del Fomento del Trabajo Nacional, *Junta de Fábricas, Copiadores de Correspondencia*, V, fs. 349-353.

El modelo fiscal estaba concebido para contribuir a fomentar el desarrollo económico. Las rentas del cultivo no quedaban afectadas por la contribución directa, con lo que se facilitarían lo que los contemporáneos consideraban un lastre para el progreso agrario: la falta de capitales susceptibles de ser invertidos²⁹. La baja presión fiscal en la industria contribuiría a asentar el impuesto y favorecer el ahorro y la inversión. La reforma arancelaria tal y como la concebían un Alejandro Mon o un Andrés Borrego, reduciría los aranceles progresivamente, facilitaría los acuerdos con terceros países para abrir los mercados a la producción agraria —Gran Bretaña especialmente— y protegería racionalmente las industrias nacientes hasta situarlas en una posición competitiva frente al exterior, de forma que las mejoras de productividad y la progresiva apertura redundarían en los descensos de precios de los bienes al consumo y en los costes de producción por el abaratamiento de los salarios³⁰.

El modelo fiscal del gobierno conservador no se plasmó en la reforma tributaria de 1845. Los principios básicos de distribución de las cargas se mantuvieron (impuestos directos de producto para gravar indiciariamente la renta y los beneficios e impuestos indirectos para generalizar la imposición y gravar el consumo), pero se derivó socialmente la presión fiscal. Esta deriva social se articuló en dos momentos. Uno de ellos fue el parlamentario: la discusión en la Comisión de Presupuestos y en el hemiciclo de las Cortes. Un segundo momento vino con la aplicación del sistema, cuando surgió la resistencia activa de los contribuyentes.

La documentación conservada en el Congreso de los Diputados, bajo el título de «Presupuestos para 1845», recoge diversas exposiciones que reflejan los intereses revelados por los contribuyentes. Algunas de ellas fueron determinantes para el resultado final de la reforma, como sucedió con las opiniones de la «Comisión directiva de propietarios de la provincia de Barcelona» o la «Junta de Comercio de Barcelona», que se opusieron al gravamen del impuesto de derechos de hipotecas a la «sucesión por

²⁹ No es casual que Juan Bravo Murillo, ministro de Comercio, Instrucción y Obras Públicas en 1849, crease una Comisión destinada a estudiar la implantación del crédito agrícola. El cuestionario fue enviado a las Juntas de Agricultura y a las Sociedades Económicas por RD de 15 de agosto de 1849. La documentación original puede verse en AMA, Siglo XIX, Leg. 123, núm. 4-4 bis.

³⁰ Este no era, sin embargo, la fórmula de Ramón Santillán, favorable al proteccionismo. Santillán era partidario del fomento agrario e industrial. Su política industrialista se basaba en una baja presión para la industria y en una política comercial que garantizase a los productores nacionales el mercado interior. Para su decepcionante proteccionismo económico, ver su defensa del arancel protector, en Santillán (1997), pp. 290 ss., donde ligaba el progreso agrario a la protección de la industria, y Vallejo (2000), pp. 718-720.

línea recta de ascendientes o descendientes» y a la aplicación del impuesto de inquilinatos a «los propietarios o administradores de las casas»; también fueron decisivas las replicas de diversos municipios vinícolas de Valencia al impuesto de consumos sobre vinos y aguardientes. El debate parlamentario dio cabida a las aspiraciones sociales. Las preferencias reveladas y los principios fiscales se combinaron, como consecuencia, y el resultado fue un producto fiscal distinto al que había entrado en el Congreso de manos del gobierno. Por ello en las Cortes se dilucidó la incidencia nominal de los impuestos y se abrieron cauces, en algunos casos, para posibilitar su traslación efectiva. Sintetizando: en la Contribución territorial se modificó el hecho imponible; además de la renta de la propiedad pagarían las utilidades del cultivo y de la ganadería. Se configuró, por tanto, un impuesto sustancialmente diferente al propuesto por el gobierno, por sus consecuencias distributivas y económicas. Dicha propuesta (un impuesto sobre la renta del propietario), se inspiraba en las implicaciones fiscales de la teoría de la renta de Flórez Estrada, al que casi nadie citó explícitamente, quizás por la significación social de sus propuestas tanto en materia de propiedad de la tierra y desamortización como tributaria.

En la Contribución industrial, por su parte, se favorecieron las utilidades de la industria frente al comercio; también frente a la agricultura. En la contribución de Inquilinatos, defectuosa técnicamente, se obligó al pago directo del impuesto al inquilino y no al propietario, como estaba previsto inicialmente, y se elevó el mínimo exento, reduciendo su aplicabilidad. En los Consumos, por último, se redujeron las tarifas para el vino y los aguardientes; se acordó distribuirlos entre los vecinos, en los pueblos encabezados que optasen por el repartimiento, y no sobre los productores de las especies sujetas, que lo pagarían en origen. Con ello se mantuvo la capitación de larga tradición en los reinos españoles, y se formalizaba un impuesto puente entre las capitaciones fijas y las capitaciones graduadas sobre la renta, que fueron los primeros impuestos sobre la renta. Se trata de un aspecto a no descuidar.

En los Consumos se mantuvieron asimismo los Derechos de puertas, criticados tradicionalmente, debido a que por el elevado número de especies afectadas obstaculizaban las transacciones y encarecían los bienes agrarios y de primera necesidad en los principales centros de consumo. Se justificó que provisionalmente eran insustituibles, reduciendo, como se reducía, en 50 millones la Contribución territorial, de los que 20 se endosaban al impuesto sobre el consumo. En realidad, esto pudiera ser compensado con una reforma arancelaria, que trasladase parte de la imposición sobre

el gasto a las aduanas exteriores, y estableciese tarifas fiscales para ciertas mercancías³¹; pero éste era en 1845 un tema tabú.

4. RESISTENCIA DE LOS CONTRIBUYENTES Y DESNATURALIZACIÓN DEL SISTEMA FISCAL DE 1845

Las reformas tributarias son procesos complejos, que normalmente no se cierran en el Parlamento. Así sucedió en 1845. La reforma necesita aproximarse al acto de recaudar, y esto se realiza vía reglamentos. Santillán había puesto buen cuidado en que las cinco nuevas figuras propuestas quedasen bien definidas a su paso por las Cortes. Era un moderado que creía en el principio de legalidad para los impuestos:

«mi opinión era también (y es hoy todavía) que todas las disposiciones que imponen deberes a los contribuyentes deben estar comprendidas en las leyes; y por lo mismo distribuí mi tarea en diferentes proyectos de ley con un articulado, en algunos casos muy extenso, pero en mi juicio necesario»³².

Era cierto; en 1845 el Parlamento aprobó las bases de los nuevos impuestos propuestos e incluso las tarifas, que quedaban muy definidas tras el debate. Es más, alguno de los reglamentos que se estaban redactando, como el de Consumos, fueron objeto de transacción en los *pasillos* del Congreso. Pero había que acabar su redacción y era preciso ponerlos en práctica. Además, no todos los intereses afectados quedaron satisfechos con los impuestos tal y como se aprobaron en las Cortes. Los comerciantes no lo quedaron con las tarifas de la Industrial; tampoco con los Consumos y con el impuesto de Inquilinatos. Otro tanto sucedió con los industriales. De ahí que surgiese la reacción. Ésta tuvo dos momentos y dos escenarios. Una fue inmediata, compulsiva, nada más publicarse en los Boletines de la Provincia los reglamentos de los nuevos tributos, y se dio en calle: los comerciantes y los oficios tradicionales cerraron las puertas de sus esta-

³¹ Fue lo que defendió, en total minoría y sin excesivo énfasis, José María Orense durante el debate de la reforma; ver DSC, 12 de mayo de 1845. Las críticas a los Consumos y Derechos de puertas en Zafra (1996), pp. 28 ss., y Pan-Montojo (1996a), pp. 113-115.

³² Santillán (1996), p. 288.

blecimientos y se amotinaron en Madrid³³. Otra fue menos compulsiva, aunque también rápida. Consistió en la representación de intereses y en la presión directa sobre el Gobierno. Las incipientes asociaciones de propietarios (agrarios y urbanos), las juntas de fabricantes o de comerciantes y las entidades bancarias fueron sus principales protagonistas; también lo fueron a título individual —e incluso colectivo— los *hacendados*³⁴. La finalidad de estas protestas ante la reforma era limitar su alcance, limarle las asperezas suficientes para que la recaudación de las nuevas figuras no le afectase, o le afectase lo mínimo posible.

Las resistencias ante el sistema fiscal de 1845 tuvieron cinco planos. El más importante fue rechazar alguna de las figuras impuestas. Esto sucedió con el impuesto de Inquilinatos, suprimido el 27 de marzo de 1846 por Francisco Orlando, con una simple disposición del gobierno, que se limitó a anunciar que desde el «1.º del próximo abril quedaba abolida la Contribución de Inquilinatos» y que la medida se sometería a la aprobación de las Cortes³⁵, lo que no llegó a hacerse. Con él desaparecía el instrumento ideado para generalizar la tributación a determinadas rentas urbanas, como las procedentes del capital mobiliario, no sujetas a otros gravámenes. Otro nivel de resistencia consistió en rechazar la cuantía de las tarifas y la clasificación de las categorías de contribuyentes. Esto sucedió en la Contribución industrial y de comercio. También se debió a Orlando la reducción de las cuotas en un 20 por 100 y la creación, en el derecho fijo del impuesto, de tres categorías para cada una de las seis clases de contribuyentes. Esta reforma teóricamente permitía ajustarse a la renta individual. En la práctica era una vía para colocarse en la categoría inferior y reducir la cuota.

Un tercer plano de las protestas tuvo que ver con los métodos de determinar la riqueza imponible. Esto sucedió también en la Contribución industrial y de comercio. Lo que se criticó fue el derecho proporcional (que utilizaba como índice el alquiler del local), que de los dos medios usados era el que podía dar una idea más aproximada de la importancia del negocio e, indiciariamente, de la capacidad de pago. Ramón Santillán

³³ La protesta y sus causas fueron descritas por el entonces Gobernador militar de Madrid; Fernández (1966, t. 2), pp. 141-142; véase también Bahamonde, Martínez y Del Rey (1988), pp. 80-81.

³⁴ La organización de los hacendados para minimizar los efectos de la puesta en práctica de la contribución territorial de 1845, la constatamos, por ejemplo, en Tui (Pontevedra); Vallejo (1998), p. 207.

³⁵ Véase el expediente de «Reales Decretos y Órdenes expedidas (*sic*) sobre rebajas hechas en la ley de presupuestos de 1845»; ACD, SG, Leg. 74-98.

lo eliminaría en 1847. Ante la escasa recaudación del impuesto y las presiones directas de los comerciantes y fabricantes, Santillán estableció un método sustitutivo consistente en la agremiación de buena parte de las profesiones, artes y oficios; es decir, optó por el «cambio de una de las bases esenciales del sistema»³⁶. El procedimiento de la agremiación significaba pactar cupos con los agremiados, y que éstos repartiesen las cuotas. A corto plazo, esto aumentaría los contribuyentes y la recaudación, pues los obligados tienen interés en aumentar el número de los que pagan, para disminuir su participación en el cupo. A medio plazo, sin embargo, esto fosiliza el impuesto, perjuicio que ya había explicado Juan José Caamaño en 1815³⁷. La opción fue, en 1847, una claudicación ante la presión corporativa:

«la contribución industrial que ya había sido falseada [en las Cortes, porque se elevaron la tarifas], había sufrido en sus bases una modificación insuficiente para contener el *torrente de reclamaciones* que se dirigía al Ministerio; y era por lo mismo un cambio de sistema en esta imposición. Yo lo tenía preparado (...). Entregué mi proyecto al Director de Contribuciones Directas, que lo era D. José Sánchez Ocaña, para que examinara si con él se satisfarían las reclamaciones hechas: le examinó, y me manifestó que justamente la generalidad de las exposiciones terminaban pidiendo el sistema que mi proyecto contenía. Decidíme, pues, a presentarle a las Cortes, y aunque éstas no llegaron a discutirle, mi sucesor le estableció por medio de un Real Decreto, y desde entonces ese sistema viene rigiendo en la contribución industrial con ventajosos resultados»³⁸.

Un cuarto plano de rechazo surgió como conflicto de competencias entre el Ministerio de Justicia y el Ministerio de Hacienda sobre las Contadurías de Hipotecas. En el plano fiscal lo que se dilucidaba era disponer de unas oficinas, subordinadas al fisco, que liquidasen el Derecho de hipotecas y dispusiesen en los instrumentos inscritos (arriendos, compra-ventas, etc.) de un dato objetivo para determinar la riqueza imponible de la propiedad inmueble. Detrás del enfrentamiento corporativo, estaba el rechazo de los propietarios al control de su riqueza. Prueba de ello es que en 1852 se suprimió la obligación de escriturar los arriendos, y que este tema

³⁶ Santillán (1997), p. 157.

³⁷ «Si el encabezamiento se hace con los mismos gremios, corporaciones o jurisdicciones sobre que carga el impuesto, la distribución que éstos hagan para sí mismos, será siempre más proporcional, pero el erario no percibirá tal vez la mitad de lo que le corresponde por el interés que tienen todos, en que el ajuste se haga en lo menos que sea posible»; Caamaño (1991), p. 193.

³⁸ Santillán (1996), p. 309.

se convirtió en motivo de conflictividad entre Hacienda y los propietarios no sólo en el siglo XIX, sino en el XX, como comprobarán Bergamín, Cambó, Calvo Sotelo o Carner a su paso por Hacienda.

Otra línea de resistencia surgió en 1845 de los municipios. Fue especialmente importante en los Consumos, y se concretó en el rechazo a admitir algunos de los métodos de recaudación establecidos por la administración tributaria, que acabó plegándose a la realidad de unos pueblos que, dado los recursos humanos disponibles, era incapaz de controlar. De ahí que la Dirección general de contribuciones indirectas aconsejase en 1846 la utilización del número de habitantes «como primera base» para fijar los cupos de los pueblos, en vez de un cálculo del consumo, y optase por dar manga ancha a los administradores de Hacienda en los métodos de recaudación a utilizar. Éstos debían «discurrir y emplear los medios de su arbitrio según las circunstancias de cada provincia para obtener los resultados de que es susceptible la Contribución de consumos que espera la Dirección ver realizados»³⁹. Lo importante, en definitiva, era recaudar, amoldándose a la realidad social del país. El siguiente paso consistió en admitir, para los numerosos pueblos que lo solicitaban (3.000 según Santillán), el arriendo del impuesto con derecho a la venta en exclusiva, desechado en 1845 por oponerse a la libertad de tráfico y de precios y ser perjudicial para productores y consumidores.

5. CONTRARREFORMA TRIBUTARIA Y DERIVA CONSERVADORA DEL SISTEMA POLÍTICO DE 1845

Este conjunto de medidas descritas, algunas de ellas sustanciales porque suprimieron impuestos o modificaron las bases de su reparto, tuvieron indudables consecuencias distributivas y recaudatorias en tanto que la recaudación potencial de los impuestos quedó seriamente dañada. De ahí que quepa hablar de auténtica *contrarreforma tributaria*, materializada entre 1846 y 1852. Esa contrarreforma es paralela a la deriva conservadora del sistema político. Esta última se reflejó en la Ley electoral de 18 de marzo de 1846, que redujo el ya restringido número de electores al 0,8 por 100 de la población, haciendo el sistema todavía menos representativo⁴⁰. Santillán, testigo directo una vez más, describió la involución conservadora con palabras certeras:

³⁹ RO de 19 de marzo de 1846, manuscrita en ACD, SG, Leg. 65-76.

⁴⁰ Martí (1983), p. 214.

«Con la disolución del primer Ministerio del General Narváez [febrero de 1846] se reveló ya la tendencia de algunas personas influyentes a bastardear el sistema constitucional en la formación y marcha de los Ministerios; y nadie dudó de que el carácter de parlamentario que tenía el del Marqués de Miraflores [11-2-1846 a 16-3-1846] fue la causa de su caída. Así se vio a su sucesor [Narváez de nuevo] tomar otro distinto rumbo, que nada menos anunciaba un cambio radical en las instituciones. No le salvó, sin embargo, este propósito, si realmente propósito tuvo, como generalmente hizo creer su manifestación del 19 de marzo, de alterar el sistema político adoptado; no le salvó, digo, de una caída a impulso de la primera divergencia que entre sus individuos se presentó (...). La verdad es que en el partido moderado había hombres de alta posición social que ni comprendían ni querían comprender, no ya las ventajas que puede tener en principio el gobierno representativo sobre el absoluto, pero ni las circunstancias que entre nosotros hacían indispensables el primero y poco menos que imposible, y cuando menos peligrosísimo, el segundo. Avezados unos a las prácticas de un absolutismo, que por cierto en el último reinado no había dado muestras de la ilustración que debía justificarle, y movidos los más del instinto natural de mandar sin restricciones de ningún género, o de obtener favores, aunque injustos, sin sujeción a censura, habían todos contribuido a prevenir el ánimo de la Reina contra un sistema que cercenaba la autoridad que, según ellos, sólo había sido rebajada por una usurpación y aprovechando los conflictos de la guerra civil y de la especie de desamparo en que había quedado el trono»⁴¹.

Si eso sucedía en el plano político, es comprensible que otro tanto sucediera en el fiscal, la más política de las actuaciones económicas de los gobiernos, que adoptaron medidas fiscales actuando al margen o abiertamente en contra de las decisiones parlamentarias⁴². La contrarreforma de Francisco de Paula Orlando, de marzo de 1846, se inscribe en este contexto. Si a ello unimos el monopolio político de los moderados hasta 1854, entenderemos que el sistema fiscal se desnaturalizase durante estos años, como criticaban incluso algunas facciones moderadas en el Parlamento durante 1849-1851, y que fuese fiscal uno de los motivos que llevaron al levantamiento liberal de 1854. La contrarreforma fiscal no fue,

⁴¹ Santillán (1996), pp. 310-311.

⁴² El partido progresista criticó, con razón, que esas reformas *legales* en el sistema fiscal de 1845 se hiciesen al margen del Parlamento. La limitación del alcance de las reformas fiscales a través de la actividad reglamentaria del gobierno, con o sin sujeción al ordenamiento constitucional, no es infrecuente en la historia contemporánea española. Los ejemplos de la reforma frustrada de Larraz de 1940; las contrarreformas en la contribución general sobre la renta en su sinuosa historia desde 1932, o la contrarreforma a que fue sometida la más reciente reforma fiscal de 1977-1978, son sólo algunos ejemplos; ver Albiñana (1976, 1978), Comín (1994) y Pan-Montojo (1996b).

sin embargo, sólo una consecuencia de la *reacción* política. La adaptación a la realidad administrativa y social de los pueblos tuvo mucho que ver. Ramón Santillán, partidario del principio de legalidad, explicó aquella contrarreforma reconociendo que hubo que:

«transigir con hábitos, con preocupaciones, y, sobre todo, con intereses que necesariamente debían oponerse a una obra, ya sobrado complicada y difícil por su naturaleza misma, y aún más por su magnitud; pero lo que importaba era dar a sus cimientos la mayor solidez posible para que pudieran resistir sin comoverse las modificaciones que debían mejorarla gradual y sucesivamente»⁴³.

En definitiva, lo que se trataba era de salvar, sin excesivas adulteraciones, los principios, y que aquella racionalización del cuadro de impuestos realizada en 1845 se consolidase sin arrojar excesivas cargas sobre la oligarquía dirigente, que optó, no sin resistencias, por el sistema político y la hacienda liberal, limitando su alcance, a través de la regulación de las tarifas, de los reglamentos y de los procedimientos de recaudación de los tributos.

En general, los reformadores fiscales optan por unos determinados métodos de reparto de los impuestos. Buscan en realidad un *tipo ideal*. Este *tipo* es el que resume los criterios que en la conciencia de los ciudadanos parecen mejores en un momento determinado para distribuir la carga fiscal. El criterio de reparto no es arbitrario; no está determinado por la simple voluntad (el *capricho*, decía Einaudi) del legislador. Esto puede suceder durante un breve período de tiempo, pero no mantenerse a medio y largo plazo. Inmediatamente surgen las reacciones que obligan a los políticos a adaptar los criterios de reparto a la opinión de los ciudadanos. En el tránsito de un método de reparto a otro hay, pues, un a modo de acción-reacción (Hacienda-contribuyentes). De ahí que las motivaciones para dicho tránsito sean básicamente dos: que el *tipo ideal* vigente ya no responda a la idea de distribución justa que se alcanza en un momento histórico determinado, o que las consecuencias sociales y económicas del impuesto se consideren inaceptables. Esto último fue lo que sucedió entre nosotros en 1845.

⁴³ Santillán (1997), p. 535.

6. CONCLUSIONES

La reforma tributaria de 1845 supuso el cuestionamiento y, en buena medida la superación, del modelo de reparto de las cargas públicas del Antiguo Régimen, caracterizado por sus ineficiencias, su desajuste a la nueva situación económica y política y, en definitiva, su insuficiencia para contribuir a la racionalización presupuestaria necesaria para un nuevo Estado y una economía en expansión. Ese activo de la reforma es el que nos sitúa en el plano de los principios básicos del sistema fiscal implantado, en el lugar de los consensos y ante uno de los factores explicativos de su viabilidad y permanencia. Lo que no se admitió con igual unanimidad en 1845 fue, sin embargo, la repercusión social de la imposición. De ahí que se cuestionase por parte de los mayores contribuyentes (la elite del voto censitario), la ordenación concreta de los impuestos implantados con la reforma, y que a través de alteraciones normativas se modificase su naturaleza y su incidencia, dirigiendo la carga fiscal hacia los que no tenían capacidad para influir en las decisiones políticas por estar excluidos del sistema electoral, a la sazón la mayor parte de la sociedad española⁴⁴. Es esta línea de actuación la que nos ayuda a entender las razones de la contrarreforma tributaria de 1846-1852.

Otra vía de traslación del esfuerzo fiscal surgió con la práctica recaudatoria, influida excesivamente por la política, debido a la importancia de los poderes locales en la gestión tributaria y la falta de estadísticas. Los perjudicados en este caso no sólo serían esa mayoría sin derechos políticos, sino todos aquellos excluidos, legítima o ilegítimamente, del poder, como consecuencia de la normal alternancia o, en su caso, del fraude electoral y la arbitrariedad administrativa. Basta leer los discursos del Marqués de Corvera o de Sánchez Silva, en las Cortes de 1851, para comprobar que no sólo las clases humildes sufrían los perjuicios de un sistema sustentado en la administración de privilegios. Estamos, en fin, en el plano de la adulteración en la práctica del sistema fiscal; ante el divorcio entre la aparentemente impecable regulación legal de los tributos y los principios liberales de neutralidad, generalidad y proporcionalidad plasmados en los textos constitucionales. Es este mismo plano el que explica que, a pesar de una relativamente baja presión fiscal global, los impuestos constituyesen en la España isabelina uno de los motivos de las críticas más repetidas

⁴⁴ Esta utilización de la práctica fiscal para desnaturalizar el sistema fiscal liberal ha sido subrayada por Francisco Comín (1988 y 1996) en diferentes ocasiones.

frente a los gobiernos, y un factor de deslegitimación de las instituciones y de desidentificación de los ciudadanos con ellas⁴⁵, de las que se nutría su propensión al fraude. Estamos ante ese mismo déficit de legitimidad profundizado en los años de la Restauración. Fue entonces cuando se generalizó el discurso que situaba, por un lado, a los que «trabajan y contribuyen» (la España real), y, por otro, a los «políticos de oficio» (la España oficial que vive del presupuesto), precisamente el momento en que se iniciaba el cuestionamiento más serio del sistema de 1845, se debatía sin éxito el inicio de su personalización, y se inauguraba lo que Francisco Comín denominó, siguiendo a Hinrichs, la Hacienda transicional. El inicio de esta transición, previo a la reforma de Villaverde, era consecuencia de las tensiones que introducía en la realidad económica un sistema fiscal de impuestos de producto, insensible al ciclo económico. En un contexto de presión fiscal creciente, la rigidez y el fraude fiscal reforzaban la carga fiscal sobre los que efectivamente contribuían y agravaban la recesión que desde fines de los ochenta afectaba a distintos subsectores agrarios. En esa coyuntura, el cuadro de impuestos vigente desde 1845 puso de manifiesto, mucho más que en la crisis de 1865-1868, su disfuncionalidad, incluso para la minoría oligárquica que desde 1845 había conducido la repercusión social del sistema tributario entonces implantado⁴⁶.

«Se equivocaría por completo —señaló Luigi Einaudi— quien afirmase que los impuestos se reparten siempre efectivamente de un modo satisfactorio para la mayoría de ciudadanos. Aun considerando sólo la mayoría en sentido político, la que influye sobre el gobierno del país, estaríamos muy lejos del ideal. Lo mismo que el mar tiene un nivel teórico, que en realidad nunca existe (...), así los impuestos parecen tender a aquella configuración, sin conseguirla jamás». Este desajuste entre tipos ideales y realidad será en nuestro caso uno de los factores explicativos de la crónica insuficiencia tributaria de la Hacienda pública española desde 1845, así como una de las variables que explican el persistente lamento de los ministros de Hacienda con respecto a la incapacidad de atender con los tributos vigentes las funciones reclamadas por un Estado moderno⁴⁷.

⁴⁵ Basta leer los manifiestos de las revoluciones de 1854 y de 1868 para encontrar ese descontento entre los móviles de las mismas.

⁴⁶ Vallejo (1999b), pp. 153-154, y (1999c).

⁴⁷ Como explicó Fuentes Quintana (1975), p. 22. Los entrecomillados corresponden a Einaudi (1968), p. 114.

BIBLIOGRAFÍA

- ALBIÑANA, César (1976): «Evolución histórica del sistema fiscal español y líneas idóneas de su reforma», *Boletín de Estudios Económicos*, vol. XXXI, 99, pp. 730-723.
- (1978): «La reforma tributaria como fenómeno contemporáneo», *Revista de Economía Política*, 79, pp. 53-78.
- (1986): *Sistema Tributario Español y Comparado*, Madrid, Tecnos.
- ARROYAL, León de (1971): *Cartas económicas dirigidas al Conde de Lerena, 1787-1794*, Oviedo, Universidad de Oviedo.
- ARTOLA, Miguel (1986): *La Hacienda del siglo XIX. Moderados y progresistas*, Madrid, Alianza.
- (1996): «Epílogo. Ramón Santillán (1791-1863)», en Ramón SANTILLÁN, pp. 465-489.
- (1998): «Los orígenes de la contribución sobre la renta: de Ensenada a Mon», en J. DE LA TORRE y M. GARCÍA-ZÚNIGA (eds.), Madrid, Marcial Pons, pp. 99-108.
- BAHAMONDE, Ángel; MARTÍNEZ, Jesús A., y DEL REY, Fernando (1988): *La Cámara de Comercio e Industria de Madrid, 1887-1987. Historia de una institución centenaria*, Madrid, Cámara de Comercio e Industria de Madrid.
- CAAMAÑO PARDO, Juan José (1815, 1991): «Proyecto de una contribución para ocurrir a las urgencias del Estado», en Fabián ESTAPÉ, pp. 179-198.
- COLMEIRO, Manuel (1850, 1995): *Derecho Administrativo Español*, 2 tomos, Santiago de Compostela, Escola Galega de Administración Pública.
- COMÍN COMÍN, Francisco (1988): *Hacienda y Economía en la España contemporánea (1800-1936)*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- (1991): «Martín de Garay: una reforma híbrida (absolutista con pinceladas liberales) como remedio a los apuros de un estado absolutista» [original fotocopiado].
- (1994): «Las aportaciones de Enrique Fuentes Quintana a la historia de la Hacienda Pública Española», *Hacienda Pública Española. Monografía*, 2/1994, pp. 43-56.
- (1996): *Historia de la Hacienda pública, 2. España (1808-1995)*, Barcelona, Crítica.
- COMÍN, Francisco, y VALLEJO, Rafael (eds.) (1996): *La Reforma Fiscal de Mon-Santillán ciento cincuenta años después*, Monografía de Hacienda Pública Española, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- (1996): «La reforma fiscal de Mon-Santillán desde una perspectiva histórica», en F. COMÍN y R. VALLEJO (eds.), pp. 7-20.
- DAHL, Robert A. (1989): *La poliarquía. Participación y oposición*, Madrid, Tecnos.
- DE LA TORRE, Joseba, y GARCÍA-ZÚNIGA, Mario (eds.) (1998): *Hacienda y crecimiento económico. La reforma de Mon, 150 años después*, Madrid, Marcial Pons.
- EINAUDI, Luigi (1952, 1968): *Principios de Hacienda Pública*, Madrid, Aguilar.
- EISENSTEIN, Louis (1961): *The Ideologies of Taxation*, New York, Ronald Press.
- ELORZA, Antonio (1970): *La ideología liberal en la Ilustración española*, Madrid, Tecnos.

- ESTAPÉ, Fabián (1971): *La reforma tributaria de 1845*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- (1991): *Textos olvidados*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- FERNÁNDEZ DE CÓRDOVA, Fernando (1966): *Mis memorias íntimas*, t. 2, Madrid, BAE.
- FERNÁNDEZ GONZÁLEZ, Ángel I. (1996): «La supresión del diezmo y el establecimiento de la contribución territorial. La fiscalidad agraria directa en la España del siglo XIX», en COMÍN Y VALLEJO (eds.), pp. 41-52.
- FONTANA LÁZARO, Josep (1977): *La Revolución Liberal (Política y Hacienda, 1833-1845)*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- (1980): *La Hacienda en la Historia de España, 1700-1931*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- (1983): *La crisis del Antiguo Régimen (1808-1833)*, Barcelona, Crítica.
- (1997): «Introducción», en Ramón SANTILLÁN, pp. 5-18.
- FRADERA, Josep María (1996): *El estanco del tabaco y la reforma de la hacienda filipina, 1760-1860*, en COMÍN Y VALLEJO (eds.), pp. 85-98.
- FUENTES QUINTANA, Enrique (1975): *Los principios de la imposición española y los problemas de su reforma*, Madrid, Real Academia de Ciencias Morales y Políticas.
- (1990): *Las reformas tributarias en España*, Barcelona, Crítica.
- GARCÍA MADARIA, José María (1982): *El pensamiento administrativo de Pedro Sáinz de Andino*, Madrid, INAP.
- GARCÍA SANZ, Ángel (1985): «Introducción», en *Historia agraria de la España contemporánea*, t. 1, Barcelona, Crítica, pp. 7-99.
- GORDON, Scott (1995): *Historia y filosofía de las ciencias sociales*, Barcelona, Ariel.
- LARRAZ LÓPEZ, José (1944): *Discurso pronunciado por el Excmo. Sr. Don José Larraz*, Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, Sesión del día 24 de octubre de 1944 (original mecanografiado).
- (2000): «En el centenario de la reforma tributaria de Alejandro Mon», *Papeles y Memorias de la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas*, VII, pp. 213-219.
- LÓPEZ CASTELLANOS, Fernando (1995): *Liberalismo económico y reforma fiscal. La contribución directa de 1813*, Granada, Universidad de Granada/Fundación Caja de Granada.
- (1999): «Estudio preliminar. La Contribución directa en las Cortes de Cádiz. Ideas, análisis económico y realizaciones», en R. MARTÍNEZ DE MONTAOS *et al.* (1999): *El pensamiento hacendístico liberal en las Cortes de Cádiz*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pp. IX-CCIV.
- LLOMBART, Vicente (1996): «El Informe de Ley Agraria y su autor en la Historia del pensamiento económico», en Ángel GARCÍA y Jesús SANZ (coord.), *Reformas y políticas agrarias en la historia de España*, Madrid, MAPA, pp. 105-159.
- MARTÍ, Casimiro (1983): «Afianzamiento y despliegue del sistema liberal», en Manuel TUÑÓN (dir.), *Historia de España*, t. VIII, Barcelona, Labor, pp. 171-268.
- OLIVÁN, Alejandro (1843): *La Administración Pública con relación a España*, Madrid, Boix.
- PAN-MONTOJO, Juan (1996a): *La imposición indirecta en el sistema tributario de Mon-Santillán*, en COMÍN Y VALLEJO (eds.), pp. 101-118.

- (1996b): «Una larga e inconclusa transición: la reforma tributaria, 1977-1986», en J. TUSELL y A. SOTO (eds), *Historia de la transición, 1975-1986*, Madrid, Alianza, pp. 264-304.
- PÉREZ PICAZO, María Teresa (1998): «La Contribución Territorial. Propiedad y fraude fiscal», en J. DE LA TORRE y M. GARCÍA-ZÚNIGA (eds.), pp. 119-141.
- PIERNAS HURTADO, José (1900-1901): *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, 2 tomos, Madrid, Librería de D. Victoriano Suárez.
- POSADA HERRERA, José (1843, 1988): *Lecciones de Administración*, Madrid, Ministerio para las Administraciones Públicas.
- PRADOS DE LA ESCOSURA, Leandro (1982b): «Comercio exterior y cambio económico en España (1792-1849)», en Josep Fontana (ed.), *La economía española al final del Antiguo Régimen. III. Comercio y Colonias*, Madrid, Alianza/Banco de España, pp. 173-249.
- PRÍNCIPE DE LA PAZ (1965): *Memorias*, t. LXXXVIII, Madrid, Atlas.
- PRO RUIZ, Juan (1996): «Las contribuciones de producto "antiguas" de 1845», en COMÍN y VALLEJO (eds.), pp. 119-134.
- ROCA ROCA, Eduardo (1988): *Posada Herrera y la iniciación del Derecho Administrativo español*, en José POSADA HERRERA (1843, 1988), pp. 7-38.
- SAIZ PASTOR, Candelaria (1994): «Déficit y Hacienda colonial: las desviaciones de fondos y la Hacienda de Cuba (1833-1868)», en COMÍN y ZAFRA (eds.): *Hacienda Pública Española*, Monografía 1, pp. 253-261.
- (1996): «Imperio colonial y reforma tributaria liberal: Cuba, 1822-1868», en COMÍN y VALLEJO (eds.), pp. 71-83.
- SÁNCHEZ AGESTA, Luis (1976), *Curso de Derecho Constitucional comparado*, Madrid, Universidad de Madrid/Facultad de Derecho.
- SÁNCHEZ OCAÑA, José (1855): *Reseña Histórica sobre el estado de la Hacienda y del Tesoro Público en España durante las administraciones progresista y moderada y sobre el origen e importe de la actual Deuda flotante del mismo Tesoro*, Madrid, Imprenta de Tejada.
- SANTILLÁN, Ramón (1996): *Memorias (1808-1856)*, Madrid, Tecnos/Banco de España.
- (1888, 1997): *Memoria histórica de las reformas hechas en el sistema general de impuestos de España*, Madrid, FIES.
- SERRANO SANZ, José María (1989): «El proteccionismo y el desarrollo económico en la Restauración. Reflexiones para un debate», *Revista de Historia Económica*, Año VII, 1, pp. 133-156.
- TEDDE DE LORCA, Pedro (1994): «Cambio institucional y cambio económico en la España del siglo XIX», *Revista de Historia Económica*, 3, pp. 525-538.
- VALLEJO POUSADA, Rafael (1997): «La reforma de la Hacienda de López Ballesteros y el origen de la regulación del delito fiscal en la España contemporánea», *Anuario de Historia del Derecho Español*, t. LXVII, *Homenaje al Profesor D. Francisco Tomás y Valiente*, vol. 2, pp. 1789-1809.
- (1998): *Reforma tributaria y fiscalidad sobre la agricultura y la propiedad en la España liberal, 1845-1900*, Tesis de Doctorado 98 en CD-ROM, Santiago de Compostela, Servicio de Publicacións e Intercambio Científico da Universidade de Santiago.

- (1999a): «Actores y naturaleza de la reforma tributaria de 1845», *Revista de Economía Aplicada*, vol. VII, 21, 1999, pp. 5-27.
 - (1999b): «Economía y Hacienda en la España isabelina entre 1856 y 1868», *Hacienda Pública Española*, 149, pp. 183-198.
 - (1999c): «La Hacienda española durante la Restauración (1875-1900): ¿quietismo fiscal?», en F. COMÍN y M. MARTORELL (eds.): *Villaverde en Hacienda, cien años después*, Monografía de *Hacienda Pública Española*, 1/1999, pp. 47-71.
 - (2000): «Ramón Santillán González», en Enrique FUENTES QUINTANA (dir.): *Economía y economistas españoles*, 4, Barcelona, Galaxia Gutenberg/Círculo de Lectores, 2000, pp. 711-724.
- VILLARES PAZ, Ramón (1997): *Figuras da Nación*, Vigo, Edicións Xerais.
- ZAFRA OTEYZA, Juan (1996): «Inercias fiscales en la reforma tributaria de 1845», en F. COMÍN y R. VALLEJO (eds.), pp. 23-37.