HACIENDA Y POLÍTICA EN EL PRIMER TERCIO DEL SIGLO XX: LAS REFORMAS TRIBUTARIAS

Este texto no pretende profundizar en el análisis normativo de las políticas tributarias adoptadas en España durante el primer tercio del siglo XX, sino analizar los procesos políticos que facilitaron su éxito o provocaron su fracaso. Su objetivo, por tanto, es abordar la evolución del sistema tributario desde la óptica del contexto político: identificar en qué medida factores como el equilibrio del sistema partidos, la fortaleza del poder ejecutivo, el funcionamiento de las instituciones parlamentarias o la eficacia de los *lobbies* contrarios a las reformas condicionaron en cada momento el proceso de adopción de decisiones en materia tributaria. El texto se divide en siete apartados: el primero trata sobre la construcción del sistema tributario liberal, los cinco siguientes estudian las políticas tributarias entre 1900 y 1923, el sexto recapitula la evolución del sistema tributario a lo largo del periodo anterior y el último, a modo de epílogo, revisa las políticas tributarias durante la dictadura de Primo de Rivera y la Segunda República

1. 1845-1900. La construcción del sistema tributario liberal

En el año 1845 las Cortes moderadas aprobaron la reforma tributaria defendida por Alejandro Mon, ministro de Hacienda del Gobierno Narváez. Los historiadores de la Hacienda han insistido en la autoría colectiva de dicha reforma, pues los proyectos que Mon defendió ante el Parlamento reproducían los dictámenes elaborados por una Comisión para la reforma del sistema tributario creada en diciembre de 1843 y presidida por Javier de Burgos, en la que figuraban, entre otros destacados políticos, el propio Mon y, sobre todo, Ramón Santillán, principal impulsor de sus trabajos. La obra de Mon y Santillán culminó una larga tradición reformista que se remontaba a las Cortes de Cádiz y al trienio liberal, inspirada en el modelo tributario francés, que combinaba los impuestos indirectos con los impuestos directos sobre el producto, y que fue la principal referencia de los hacendistas liberales de España, Italia y Portugal en la primera mitad del siglo XIX. De ahí que la organización del conjunto de impuestos adoptada por todos estos países durante la consolidación de los regímenes liberales haya sido denominada "estilo tributario latino". Los sistemas tributarios latinos adolecen de una gran rigidez debido al importante peso de los impuestos directos sobre el producto. La mayoría de estos impuestos funcionaba por el régimen de cupo: las Cortes fijaban de antemano la cantidad global que el Estado debía recaudar cada año y la base impositiva no se calculaba por la declaración jurada del contribuyente, ni por la comprobación de documentos contables, sino por la estimación de signos externos, como, por ejemplo, la localidad donde se ejercía el negocio o se ubicaba la propiedad, la extensión y la calidad de ésta o el número de máquinas de vapor empleadas en una determinada industria. Dicho sistema de valoración no se ajustaba al crecimiento económico y facilitaba el fraude. Además, al estar la recaudación disociada del desarrollo de la economía, las instituciones políticas debían de revisar los cupos al alza periódicamente para fortalecer los ingresos y reformar la legislación de cada impuesto para dar cabida a las actividades profesionales emergentes[1].

[1]Los sistemas tributarios latinos, en Fuentes Quintana (1990), pp. 353-451. Problemas de la imposición real, también en Comín (1988). La influencia francesa en el sistema de tributario de 1845, en Estapé (1971), Fuentes (1990), Comín y Vallejo (2002).

A grandes rasgos, la estrategia de los hacendistas españoles de 1845 consistió en adoptar algunos de los principales tributos vigentes en Francia, en cuyo seno refundieron gran parte de las viejas exacciones del Antiguo Régimen. Las Cortes de 1845 aprobaron la creación de la Contribución sobre bienes inmuebles, cultivo y ganadería; la Contribución industrial y de comercio, el Derecho de hipotecas -que con el tiempo se denominaría Impuesto de derechos reales-, la Contribución sobre los inquilinatos y la Contribución sobre el consumo de especies determinadas, pronto conocida como Contribución o Impuesto de consumos. Completaban el sistema tributario de 1845 algunos tributos supervivientes del Antiguo Régimen, entre ellos la Renta de Aduanas, el Impuesto sobre el papel sellado -antecesor del Impuesto del timbre-, un conjunto de impuestos sobre el transporte y el tráfico de mercancías, entre los que destacaba el Impuesto sobre portazgos, y varios impuestos dispersos sobre la actividad minera. Por último, Mon y Santillán también preservaron los monopolios sobre el tabaco, la sal, la pólvora y las loterías. La reforma de 1845 sufrió una importante rectificación en los años siguientes. En 1846 el ministro Francisco Orlando suprimió la Contribución sobre los inquilinatos, "un tosco pero claro antecedente de un impuesto personal", en palabras del profesor Fuentes Quintana. Un año después, el propio Santillán acometió una modificación regresiva de la Contribución industrial. En 1845 este tributo constaba de dos derechos, uno fijo, que sometía a todos los individuos o empresas que ejercieran cualquier actividad industrial, mercantil, profesional y financiera que figurara en las tarifas de la contribución, y una cuota proporcional complementaria, que consistía en un 10 por 100 del importe de los alquileres que pagaran comerciantes e industriales. Ante la movilización de los contribuyentes, Santillán, a la sazón ministro de Hacienda, suprimió la cuota proporcional y, más importante aún, cedió la recaudación de la cuota fija a los industriales y comerciantes, organizados en gremios, lo que provocó un aumento del fraude y el estancamiento de la recaudación[2].

En 1854, con el inicio del bienio progresista, las juntas revolucionarias abolieron el Impuesto de consumos y las Cortes ratificaron esta decisión en 1855; al año siguiente los moderados, de nuevo en el poder, restituyeron el impuesto. No hubo otras alteraciones de entidad en la estructura del sistema tributario hasta que la crisis económica iniciada mediados los años sesenta del siglo XIX puso de manifiesto su extraordinaria rigidez. Ante la drástica caída de la recaudación, los ministros de Hacienda tuvieron que emplearse a fondo para buscar nuevos ingresos: en 1861 el déficit llegó a 146 millones, cifra que representaba un 22 por 100 del gasto estatal, cifrado en 652; tres años después, en 1864, el déficit alcanzó a los 200 millones, un 28 por 100 del gasto. La necesidad de allegar más recursos obligó a crear nuevos tributos y a reformar los existentes. En 1862 apareció un rudimentario Impuesto sobre el azúcar y en 1864 el primer Impuesto sobre el transporte en ferrocarril, que consistía en un simple recargo del 10 por 100 sobre el valor de los billetes. Más importante fue la reforma del Derecho de hipotecas; si en 1845 atañía sólo a las transmisiones de bienes inmuebles, entre 1864 y 1867 amplió su radio de acción a los bienes muebles y cambió su denominación por la de Impuesto sobre las traslaciones de dominio. Además, la sección de dicho tributo que gravaba las sucesiones se extendió en 1867 a las herencias entre familiares directos, exentas desde 1845. También en 1867 García Barzanallana recuperó un tributo creado por Bravo Murillo en 1852, pero derogado cuatro años después: la

[2] El peso de la fiscalidad del antiguo régimen en la reforma, en Zafra (1996). Reforma y contrarreforma, en Comín y Vallejo (2002).

Contribución de sueldos y asignaciones, un descuento del 5 por 100 en todas las rentas, sueldos y asignaciones pagadas por las administraciones públicas[3].

Llegado el Sexenio Democrático, dos tendencias enfrentadas marcaron la evolución de las políticas tributarias. En una primera fase, Laureano Figuerola apostó por reducir el peso de los impuestos indirectos, cuya eliminación demandaban los progresistas porque obstruían el libre comercio y la circulación de la riqueza. Figuerola dio validez legal a la supresión del Impuesto de consumos, que –como había ocurrido en el bienio progresista- ya había sido llevada a la práctica por las juntas revolucionarias. Además, suprimió el Impuesto de portazgos y otros tributos menores, como el que gravaba el azúcar; revisó a la baja el Impuesto sobre el papel sellado; prescindió del Monopolio sobre la sal y siguió una política arancelaria de tendencia librecambista, matizada por la necesidad de alcanzar un consenso sobre mínimos con los defensores del proteccionismo. Para compensar la baja en la recaudación, llevó a las Cortes un Impuesto directo sobre la riqueza familiar, estimada a través del alquiler pagado por la vivienda y el número de individuos que componían la familia. No obstante, dicho tributo no llegó a entrar en vigor, debido a las dificultades que entrañaba su recaudación. En 1870 el Gobierno lo cedió a los municipios para que afrontaran la supresión de los consumos, pero éstos, en parte por incapacidad técnica, en parte por el rechazo de las oligarquías municipales, optaron por restituir a escala local el Impuesto de consumos[4].

La política de Figuerola concitó la oposición de un sector de las filas liberales que apoyaban la aventura democrática, preocupado por la expansión rampante del déficit. Entre 1867 y 1870 los gastos crecieron 111 millones de pesetas, mientras que los ingresos, merced a la reforma de Figuerola y al desorden político y administrativo del Sexenio, cayeron en 102 millones; el déficit había ascendido en 1870 a 332 millones, casi el triple que en 1867, y representaba el 40 por 100 del Presupuesto, cifrado en 804 millones. De ahí que entre 1871 y 1874 el empeño de los ministros de Hacienda consistiera en revisar la obra de Figuerola y recabar nuevos recursos para combatir el déficit y financiar las operaciones militares dirigidas a reprimir el independentismo cubano, la insurrección militar carlista y la eclosión del cantonalismo. El primer paso firme hacia la rectificación correspondió al ministro de Hacienda Servando Ruiz Gómez, en los Presupuestos para 1872-73, que expandió dos de los impuestos ya existentes hacia diversas rentas del capital: por un lado, el Impuesto sobre las traslaciones de dominio adoptó la denominación de Impuesto de derechos reales y amplió su radio de acción a todo tipo de transmisiones de bienes, incluyendo las sucesiones directas -eximidas por Figuerola-, las hipotecas, el capital mobiliario y las aportaciones de capital en dinero, por otro, el Impuesto del timbre y papel sellado, además de su función original como tasa por los servicios públicos, pasó a gravar algunas rentas del capital mobiliario. Además, Ruiz Gómez restituyó el Impuesto sobre los azúcares y estableció nuevos recargos en el Impuesto sobre los billetes de ferrocarril y en el que gravaba las grandezas y títulos nobiliarios[5].

---

[3]Supresión del Impuesto de consumos de 1855, en Martín Niño (1981).

[4]Este es un simple bosquejo de la política tributaria del Sexenio. Un análisis más detallado, en Martín Niño (1972); Costas (1988) y (1996). Sobre Figuerola, véase Comín y Martorell (2001).

[5]Cifras y evolución del déficit, en Comín (1988), p. 299. Revisión de la política de Figuerola, en Martín Niño (1972) y Costas (1996).

La insuficiencia de los ingresos obligó a recurrir al endeudamiento y a solicitar el apoyo del Banco de España que, a cambio, recibió en marzo de 1874 –ya durante la dictadura republicana del general Serrano- el monopolio de emisión de billetes. Tres meses después, el ministro de Hacienda Juan Francisco Camacho reinstauró el Impuesto de consumos, al que incorporó los cereales y los carbones, así como la sal, para compensar el desestanco de dicho producto en 1869. Camacho también creó el Impuesto de cédulas personales, una rara excepción dentro del sistema tributario, pues se trataba de un tributo de capitación graduada surgido de la transformación de las cédulas de vecindad, documentos de identificación policial creados en 1854 para sustituir a los pasaportes. En definitiva, la restauración tributaria de Camacho, que precedió a la restauración política de Cánovas, concedió a los ministros de Hacienda del reinado de Alfonso XII un cierto margen de tranquilidad: en contraste con el Sexenio democrático y las décadas precedentes, entre 1875 y 1885 sólo en dos ejercicios el déficit superó el 10 por 100 del Presupuesto, mientras que en otros dos se cerró con superávit y en tres permaneció por debajo del 5 por 100. Ante este relativo control del gasto, las reformas tributarias no fueron un objetivo prioritario de los responsables políticos de la Hacienda, que optaron en esta primera década de la Restauración por mejorar la administración fiscal y reducir el peso de la deuda pública[6]. Las tornas cambiaron en la década siguiente, dada la incidencia negativa de la crisis agraria finisecular sobre un sistema tributario anclado sobre la producción agrícola y pecuaria. Dicha crisis hizo mella sobre el rendimiento de la contribución territorial y el impuesto de consumos, al tiempo que desató las protestas de los cultivadores y propietarios agrarios. Ante las presiones, los ministros de Hacienda rebajaron los tipos de la contribución territorial y buscaron otros ingresos alternativos en un nuevo impuesto sobre los alcoholes, en el arriendo del monopolio de tabacos y en pequeños gravámenes sobre la importación de artículos coloniales y el consumo de pólvoras y explosivos[7].

Durante la guerra colonial, las innovaciones tributarias se limitaron a la recarga porcentual de los tributos existentes. La reforma de Raimundo Fernández Villaverde, concebida para liquidar las deudas derivadas de la guerra, sí perfeccionó la estructura impositiva diseñada en 1845. Villaverde no creó ningún impuesto personal en el campo de la imposición directa, pero la imposición sobre el trabajo y el capital cobró mayor peso gracias a la creación de la Contribución de utilidades, tributo que refundía la Contribución sobre sueldos y asignaciones junto con varias partidas de la Contribución industrial y un nuevo gravamen sobre los intereses de los títulos de deuda pública. La obra de Villaverde también supuso un importante avance en el proceso de modernización de la imposición indirecta. Con la remodelación del Impuesto sobre el azúcar y su plan frustrado para reformar el Impuesto sobre los alcoholes sentó las bases del futuro desarrollo de los impuestos sobre el consumo de productos específicos, paso necesario para suprimir el viejo y odiado Impuesto de consumos. Asimismo, Villaverde también reorganizó la tributación sobre el transporte, creó otras contribuciones sobre el azúcar y los naipes, y acometió cambios en los impuestos sobre el timbre, derechos reales, minas, títulos nobiliarios y carruajes de lujo y en los monopolios de tabacos y cerillas. La reforma de Villaverde alteró la estructura del sistema tributario. La Contribución de utilidades ganó una relevancia creciente, a la par que el peso de los viejos impuestos de producto, sobre todo la Contribución territorial, fue decreciendo en el conjunto de los

[6]Sobre la política tributaria de esta década, véase Serrano Sanz (1987), Vallejo (1999), Martorell Linares (2004), Comín y Martorell (en prensa), Martorell Linares (en prensa).

[7]Para las reformas tributarias entre 1885 y 1895, véase Serrano Sanz (1987), Vallejo (1999).

ingresos. Al asentarse la reforma adquirieron un nuevo vigor los impuestos sobre consumos específicos, mientras perdía importancia el tradicional Impuesto de consumos. Esta política tributaria, unida al saneamiento de la Deuda Pública y a la contracción del gasto del Estado propició el superávit presupuestario entre 1900 y 1908[8].

2. 1900-1908. Desgravaciones tributarias en época de superávit

Entre 1900 y 1908 los responsables de la política económica se enfrentaron a un saldo presupuestario positivo: en 1900 el superávit era de 35,5 millones de pesetas, y en 1906 alcanzó su punto máximo, al llegar a los 112 millones. Domeñado el Presupuesto, el refuerzo de los ingresos ocupó un lugar secundario entre las prioridades de los ministros de Hacienda y las políticas tributarias respondieron a otros objetivos. La facción maurista del Partido Conservador apostó por una política de desgravaciones selectivas que impulsara el desarrollo económico, aliviara a los sectores de la población más afectados por la crisis de subsistencias desatada en los primeros años del siglo y atendiera las demandas de algunos grupos de presión. Antonio Maura y su ministro de Hacienda Guillermo Osma defendieron la supresión por etapas del Impuesto de consumos; supresión que, no obstante, trataron de compensar con otras reformas dirigidas a modernizar la imposición sobre el consumo, como la reforma del Impuesto de alcoholes de 1904. Así, entre 1904 y 1907, Guillermo Osma suprimió el Impuesto de consumos sobre los vinos, las harinas y los trigos y el Impuesto de transportes sobre algunos artículos de primera necesidad. También rebajó varias tarifas arancelarias y los tipos de la Tarifa I de la Contribución de utilidades que afectaban a los sueldos más bajos, y eximió a los carbones del Impuesto del 3 por 100 sobre la riqueza minera. Frente a los mauristas, otros sector del partido conservador, liderado por Raimundo Fernández Villaverde –entre cuyos discípulos figuraban futuros ministros de Hacienda como Bugallal, González Besada, García Alix, Santiago Alba o Eduardo Cobián- era contrario a toda desgravación fiscal: el villaverdista García Alix, en referencia a Osma, llegaría a señalar que un ministro de Hacienda popular era "una de las mayores calamidades públicas"[9].

También discrepaban mauristas y villaverdistas respecto a la política de gasto público: Villaverde, casi en solitario, quería destinar el superávit a la adquisición de reservas de oro para sanear definitivamente a la peseta y embridarla en el patrón-oro; sus discípulos, empero, eran más proclives al aumento de las inversiones reproductivas en infraestructuras y educación. Frente a ellos, los mauristas optaron por la reconstrucción de la Armada. En el ámbito de la política tributaria, el Partido Liberal se hallaba más cerca de los mauristas que de los villaverdistas. Los liberales defendieron la supresión del Impuesto de Consumos, uno de los pocos capítulos pendientes del viejo programa del progresismo histórico. El ministro de Hacienda liberal, Navarro Reverter, llevó en 1906 a las Cortes la primera propuesta de supresión global del Impuesto de consumos, que no superó el trámite parlamentario.

En esta primera década del siglo XX, amén de las desgravaciones tributarias hubo algunos avances importantes en la modernización del sistema tributario, como la introducción del criterio de progresividad en la imposición sobre las sucesiones, en 1907; el impulso a la confección del catastro, en 1906, la fijación del sujeto del impues-

[8] Véase Solé Villalonga (1967) y Martorell y Comín (1999).

[9] García Alix (1907), p. 16. El contenido de los siguientes párrafos aparece más detallado en Martorell Linares (2000). Sobre esta etapa véase también Martorell Linares (2002).

to en la Contribución de Utilidades, en 1905, y la creación o fortalecimiento de fuertes impuestos específicos sobre el consumo de alcohol (1904) y de azúcar (1907), que unidos a las desgravaciones parciales del Impuesto de consumos representaron un notable avance en la modernización de la imposición indirecta.

3. 1908-1914. Políticas contradictorias bajo un déficit controlado

Dos tendencias contradictorias convivieron en la política tributaria entre 1908 y 1914, período marcado por el retorno del déficit al saldo presupuestario, debido a la intensificación de las operaciones militares en África. En un primer momento, la reaparición del déficit frenó la política de desgravaciones fiscales imperante en la primera década del siglo. En 1909 y 1910 el conservador González Besada, bajo el Gobierno Maura, y el liberal Eduardo Cobián, ministro de Hacienda del liberal Canalejas -ambos discípulos de Villaverde-, ocuparon respectivamente la cartera de Hacienda y llevaron a las Cortes dos ambiciosos programas de reforma tributaria, que el profesor Fuentes Quintana ha identificado con las primeras propuestas de revisión global inspiradas por Flores de Lemus[10]. Entre otros proyectos que afectaban a la imposición directa e indirecta, Besada propuso la completa fusión de las contribuciones industrial y de utilidades en un solo tributo, un camino iniciado con la transferencia paulatina de sociedades de una a otra contribución: en 1905 habían pasado de la industrial a utilidades las sociedades comanditarias por acciones y en 1907 las sociedades de fabricación. Más ambicioso era el programa de Cobián, que contemplaba la creación de una contribución sobre la renta a partir del impuesto de cédulas personales y de un impuesto sobre el patrimonio mediante una reforma de la tributación sobre las sucesiones que gravaba doblemente la herencia, antes de ser recibida y la parte correspondiente a cada heredero. La crisis que siguió a la Semana Trágica y derribó al Gobierno Maura en 1909 impidió que las Cortes discutieran los proyectos de Besada. Los proyectos de Cobián, por el contrario, fueron sometidos en el Congreso de los Diputados a una dura operación de acoso por parte de los parlamentarios que representaban a los intereses económicos afectados por las reformas. Cobián hubo de abandonar sus proyectos más ambiciosos –la imposición sobre la renta y sobre el patrimonio-, si bien logró que el Parlamento aprobara algunas propuestas menores –entre ellas la cuota mínima sobre la contribución de utilidades o la extensión de tarifas progresivas en el impuesto de derechos reales, salvo las herencias directas y entre cónyuges- que permitieron un alza en la recaudación.

Al acabar el ejercicio de 1909, el déficit alcanzaba los 50 millones de pesetas, pero en 1910 se había reducido a 6 que, en el año 1911 dejaron paso a un superávit de 6 millones. El escaso monto del déficit explica en buena medida el fracaso de las reformas tributarias de Cobián: al no haber una situación de emergencia, Canalejas no quiso enfrentarse a los empresarios –y a los *lobbies* que les respaldaban en las Cortes-; en suma, no halló motivo para afrontar el coste político de las reformas. Es más: la reducción del déficit y el retorno del superávit en 1911 permitieron a Canalejas proseguir con la política de desgravaciones y abordar la definitiva supresión del Impuesto de consumos. Aunque Canalejas defendía desde años atrás la desaparición del impuesto, en esta ocasión obró presionado por los republicanos, que controlaban el Ayuntamiento de Madrid y habían amenazado con eliminar unilateralmente el impuesto en la capital en julio de 1911 si el Gobierno no lo hacía antes por ley. La supresión del impuesto de consumos fue aprobada por las Cortes y entró en vigor por la Ley del 12 de

[10] Fuentes Quintana (1990), p. 316.

junio de 1911. Una ley irregular, que demostró su inviabilidad a los pocos meses de su aprobación dada la escasa operatividad de los arbitrios sustitutivos del impuesto y las reticencias de las autoridades locales a desplazar la tributación indirecta hacia formas más progresivas de imposición. Preveía la ley que el impuesto se suprimiera de golpe en las capitales de provincia y por fases en el resto de los municipios; al final, el tributo sólo desapareció en algunas ciudades, pues la supresión parcial fue bloqueada en 1914 por el ministro de Hacienda Bugallal ante el crecimiento del déficit. No obstante, la ley congeló el cupo estatal del Impuesto de consumos, que pasó de representar el 6 por 100 de los ingresos estatales en 1910, al 1 por 100 en 1921.

Pese a que el saldo presupuestario se cerró en 1912 y 1913 con un déficit de 62 y 71 millones, la política de desgravaciones tributarias prosiguió hasta el inicio de la Primera Guerra Mundial. Todavía en 1913 el ministro de Hacienda liberal Félix Suárez Inclán señalaba que el incremento de la recaudación, tras las reformas de Cobián, permitía "una pausa en cuanto al aumento de los tributos"[11], y ese mismo año llevó a las Cortes un proyecto que rebajaba las cuotas del Impuesto sobre el azúcar y mermaba la recaudación por este concepto en 6 millones; al tiempo, también propuso a las Cámaras la creación de una Contribución General sobre la Renta. Una crisis de Gobierno impidió que Suárez Inclán defendiera sus proyectos ante las Cortes, pero al año siguiente el ministro de Hacienda conservador Gabino Bugallal sacó adelante la desgravación sobre el azúcar. A estas alturas los políticos de la Restauración no estaban realmente alarmados por un aumento del desequilibrio presupuestario que aún consideraban fácil de controlar. El miedo al déficit debocado llegó con el inicio de la Primera Guerra Mundial.

4. 1914-1920. Obstáculos políticos a las reformas tributarias: descontrol del déficit y quiebra del consenso parlamentario

La incidencia de la guerra mundial sobre la economía española contribuyó a disparar el déficit presupuestario, que se agravó aún más en la inmediata posguerra con el reinicio de las actividades bélicas en Marruecos. Durante la guerra mundial los gobiernos aumentaron el gasto público para paliar en alguna medida los efectos negativos del conflicto, como el aumento del paro en algunos sectores de la producción o las crisis de subsistencias. Al tiempo, la inelasticidad del sistema tributario impidió que la Hacienda se beneficiara del crecimiento global de la economía española; al contrario, los ingresos se vieron notablemente afectados por la merma en la renta de Aduanas debida a la caída de las importaciones. En 1917 el déficit alcanzó los 965 millones de pesetas, sobre un Presupuesto de 2.332 millones; en 1919 el déficit ya representaba el 45 por 100 de los ingresos del Estado: 1.332 millones de pesetas para un Presupuesto de 3.053 millones.

Ante este panorama, desde 1914 los ministros de Hacienda renunciaron a la política de desgravaciones tributarias adoptada durante los primeros lustros del siglo y apostaron por defender en las Cortes ambiciosos programas de reforma, que afectaban a numerosos impuestos y que pretendían incrementar los ingresos y al tiempo modernizar el sistema tributario. Las reformas defendidas en el Parlamento durante esta etapa siguieron tres directrices. En primer lugar, varios proyectos fueron dirigidos a gravar los beneficios extraordinarios generados por la guerra. El ejemplo más conocido es el de Santiago Alba, que llevó a las Cortes en 1916 un ambicioso programa de reformas tributarias con el cual pretendía recaudar 104 millones de pesetas, cuya estrella era un

[11] Las declaraciones de Suárez Inclán, en Ceballos Teresí (1930), Tomo I, p. 408.

proyecto de ley de beneficios extraordinarios con carácter retroactivo a partir de 1915, cuya recaudación cifraba en 30 millones[12]. Pero también en 1918 Augusto González Besada defendió un tributo que, con el nombre de Impuesto sobre la Fortuna, recaía en un pago único sobre los beneficios extraordinarios derivados de la guerra. En segundo lugar, otro conjunto de proyectos pretendió modernizar el sistema tributario, introduciendo la imposición sobre la renta (González Besada, 1918; Bugallal, 1919), las plusvalías (Alba, 1916) o el patrimonio (Bugallal, 1915) en el ámbito de la imposición directa, así como el impuesto sobre las ventas (Bugallal, 1919) en la imposición indirecta. En tercer lugar, toda una serie de proyectos de ley pretendía aumentar la recaudación modificando los impuestos ya existentes mediante la subida de tipos impositivos, la alteración de las escalas, la expansión de las bases tributarias o la creación de monopolios sobre productos ya gravados, como el alcohol (Alba, 1916).

En definitiva, con independencia de su militancia política, todos los ministros de Hacienda entre 1914 y 1920, asustados por el creciente déficit, llevaron a las Cortes ambiciosos y complejos programas de reformas tributarias con los cuales pretendían reforzar los ingresos y modernizar el sistema tributario para dotarlo de una mayor flexibilidad, mediante la creación de tributos sobre la renta, las plusvalías, el patrimonio o el volumen de ventas. No obstante, todos estos proyectos se estrellaron en el Parlamento. De hecho, durante esta etapa los sucesivos gobiernos fueron incapaces de lograr que las Cortes aprobaran, siquiera, un presupuesto ordinario, de modo que el presupuesto elaborado en 1914 para el ejercicio de 1915 fue prorrogado sucesivamente hasta abril de 1920, vulnerando de este modo el artículo 85 de la Constitución de 1876 que obligaba a las Cortes a aprobar, al menos, un nuevo presupuesto cada dos años.

La explicación a esta sucesión de fracasos se halla en la crisis que atravesaba el sistema político de la Restauración. Hasta el año 1913 dos grandes partidos –el Partido Liberal y el Partido Conservador- se alternaron regularmente en el poder, pero entre esta última fecha y 1917 ambos se escindieron en varios grupos de carácter personalista. Del partido conservador nacieron dos pequeñas minorías que siguieron obteniendo representación parlamentaria: en 1913 el maurismo, a las órdenes de Antonio Maura, y poco después el ciervismo, integrado por los seguidores de Juan de la Cierva, mientras que Eduardo Dato lideró el grueso de las filas conservadoras. Por su parte, Manuel García Prieto fundó una escisión del Partido Liberal –llamada *demócrata*- cuando en 1913 el conde de Romanones remplazó a Canalejas en la jefatura. En 1917, no obstante, García Prieto se hizo con el control de la mayoría del Partido Liberal y Romanones pasó a dirigir una pequeña minoría disidente, al tiempo que ese mismo año Santiago Alba fundaba su propio grupo: Izquierda Liberal. En definitiva, un grupo creciente de minorías parlamentarias escindidas de los grandes partidos aspiraba a gobernar donde antes sólo lo hacían dos grandes formaciones. Y a estas minorías se sumó la *Lliga Regionalista*, el partido nacionalista catalán liderado por Francesc Cambó. Aunque en 1914 la *Lliga* obtuvo del Gobierno Dato la creación de la Mancomunidad Catalana, a partir de este año inició una nueva estrategia parlamentaria: convencido de que sólo desde el Gobierno podría dotar de contenido real a la nueva institución y aumentar las cuotas de autogobierno en Cataluña, Cambó optó por obstruir en el Parlamento toda la obra legislativa de los cada vez más débiles gobiernos conservadores y liberales, con el fin de provocar una crisis que obligara al rey Alfonso XIII a renunciar al turno de partidos y formar gobiernos de concentración, en los que participara la *Lliga*. La obstrucción parlamentaria practicada por los regionalistas, secundada por las minorías escindidas de los partido turnantes, paralizó el Parlamento y condujo a un callejón sin

[12]Sobre el plan de Alba, Cabrera, Comín, García Delgado (1989) y Martorell (1998).

salida. A la altura de 1917, tras la sucesión de crisis acaecidas en ese verano –la rebelión de las juntas militares en junio; la asamblea de parlamentarios en julio y la huelga general en agosto- el rey decidió liquidar el turno de partidos y formar el primer gobierno de concentración, en el que participaban regionalistas, mauristas, representantes de las varias familias liberales e independientes.

El final del turno de partidos contribuyó a rebajar la tensión parlamentaria y los gobiernos de concentración recuperaron parte del consenso perdido. En 1918, González Besada, ministro de Hacienda en un nuevo Gabinete de concentración presidido por Antonio Maura, recopiló gran parte de los proyectos de reforma tributaria que desde los tiempos de Cobián no habían superado el trámite parlamentario. La caída de este Gobierno impidió que fueran aprobados los proyectos, pero los cinco gabinetes que le sucedieron en el plazo de un año sostuvieron –con algunas variantes- el mismo programa tributario. El Gobierno Maura también proporcionó la herramienta que permitiría desbloquear las reformas tributarias: la reforma del Reglamento del Congreso de los Diputados de 1918, que dotó a los gobiernos de herramientas parlamentarias eficaces para sortear la obstrucción. En definitiva, entre 1914 y 1920 todos los gobiernos compartieron la voluntad de reforzar los ingresos y llevaron a las Cortes sucesivos planes de reforma global o parcial del sistema tributario. Pero la inestabilidad gubernamental derivada de la crisis del sistema de turno de partidos y la presencia de otros problemas prioritarios en la agenda política, como la conflictividad social en Cataluña y Andalucía, la guerra de Marruecos o los numerosos conflictos derivados de la presión del poder militar sobre el poder civil impidieron que las Cortes fueran capaces, siquiera, de aprobar un nuevo presupuesto... y mucho menos la esperada reforma tributaria[13].

5. 1920-1923. Desbloqueo parcial de las reformas tributarias

Hasta 1921 el déficit siguió creciendo y alcanzó niveles tan alarmantes que todos los grupos parlamentarios aceptaron la necesidad de reforzar los ingresos, así como de aprobar un nuevo presupuesto que acabara con la inconstitucional serie de prórrogas del Presupuesto de 1915. De ahí que en 1919 acordaran la constitución de un gobierno de concentración, integrado por casi todos los partidos monárquicos representados en el Congreso de los Diputados. El Gobierno, presidido por el maurista Allendesalazar y con el conservador Gabino Bugallal en el Ministerio de Hacienda, tenía como única misión solventar la crisis presupuestaria y reforzar los ingresos mediante un conjunto de reformas tributarias. Bugallal hizo suyos gran parte de los proyectos de Cobián (1910), Navarro Reverter (1912), Bugallal (1914, 1915) y González Besada (1918), y durante el trámite parlamentario aceptó algunas de las iniciativas que Santiago Alba había llevado a las Cortes en 1916. Sin embargo, la propia disparidad de los apoyos gubernamentales, la permanente presión de los *lobbies* opuestos a las reformas de mayor calado y la necesidad de solventar cuanto antes el expediente para liquidar un gobierno que a nadie entusiasmaba rebajaron las expectativas de Bugallal, de modo que casi todas las nuevas figuras tributarias quedaron en el tintero: el Gobierno renunció a los impuestos sobre la fortuna y sobre el valor en venta de los productos manufacturados, rescatados de los planes de González Besada de 1918, así como a la reforma del Impuesto de Cédulas Personales que, siguiendo la línea trazada por Cobián en 1910, instauraba el impuesto sobre la renta. Así, la reforma tributaria respaldada por el Parlamento en abril de 1920

[13]Sobre el funcionamiento del Parlamento en esta etapa y la crisis parlamentaria, véase Martorell Linares (1997), Cabrera (1998).

prácticamente se limitó al retoque de los impuestos ya existentes, que aumentaron su rendimiento merced a la subida de tipos impositivos o a la expansión de la base tributaria. No obstante, entre dichas reformas figuró una de notable interés: la conversión de la Tarifa tercera de la Contribución de Utilidades en un Impuesto sobre la renta de las sociedades, medida que introducía por vez primera la imposición sobre la renta en el sistema tributario español. Durante los siguientes años prosiguió la disposición de los gobierno a reforzar los ingresos. En el año 1921 las Cortes aprobaron el nuevo contrato de arrendamiento del Monopolio de tabacos, que confirmaba en el arriendo a la Compañía Arrendataria de Tabacos, pero en condiciones más ventajosas para el Estado. Asimismo, en 1922, el gobierno del conservador Sánchez Guerra, con Francisco Bergamín en el Ministerio de Hacienda, consiguió que el Parlamento sancionara otro conjunto de pequeñas reformas tributarias.

En definitiva, entre las novedades introducidas en el sistema tributario de 1920 a 1922 cabe destacar la conversión de la Tarifa III de la Contribución de Utilidades en un tributo sobre la renta de las sociedades así como la incorporación a dicha contribución de nuevas empresas procedentes de la Contribución industrial: en 1920 fueron transferidas las sociedades colectivas, comanditarias simples y el resto de sociedades con ánimo de lucro a la Tarifa III y en 1922 las sociedades de titularidad individual con menor volumen de negocio a la Tarifa II; también se generalizaron las tarifas progresivas en el impuesto sucesorio; se crearon pequeños tributos sobre el uso de cajas de seguridad y la admisión de valores en bolsa, se renegoció el contrato de arriendo del monopolio de tabacos a favor del Estado y se recargaron las cuotas de la contribución industrial (entre el 30 y el 50 por 100) y de los impuestos que gravaban los títulos nobiliarios, el transporte, el azúcar así como en el Timbre del Estado.

Todas estas reformas, como ha señalado Francisco Comín, fueron de menor rango teórico que las promulgadas por Fernández Villaverde en los primeros años del siglo, pero tuvieron más eficacia recaudatoria. Sus efectos se dejaron ver pronto en la evolución del saldo presupuestario del Estado. Algunos datos son reveladores. El déficit alcanzó su punto álgido en 1921, año de intensa actividad bélica en Marruecos, cuando ascendió a 1.338 millones de pesetas. Sin embargo, dos años después, en 1923, había bajado a 667 millones, justo la mitad, una cifra considerable, pero no disparatada si se tiene en cuenta que el Estado financiaba una guerra en África. La reducción del déficit corrió paralela a la expansión de los ingresos ordinarios. En pesetas constantes, tomando como base el año 1913, crecieron 0,81 miles de millones de pesetas entre 1920 y 1923, mientras que entre 1923 y 1931 sólo lo hicieron en 0,54 miles de millones. La media del crecimiento anual de los ingresos ordinarios en los últimos años constitucionales de la Restauración es de 0,20 miles de millones, mientras que en la subsiguiente dictadura de Primo de Rivera sólo alcanzó el 0,06. Cabría achacar el alza de los ingresos a la expansión de la economía en los primeros años veinte. Sin duda, en parte fue así. En los tres últimos años de la Restauración, empero, el aumento de la presión fiscal fue considerable y, en términos porcentuales, superior también al de la Dictadura: entre 1920 y 1923 creció a un ritmo del 1 por 100 anual, mientras que entre 1923 y 1931 sólo lo se incrementó cada año en un 0,4[14].

6. La evolución del sistema tributario entre 1900 y 1923

[14]Eficacia recaudatoria de las reformas y evolución del déficit, en Comín (1988), Vol. II, p. 604. Véanse también, pp. 859, 868 y 899.

Entre 1900 y 1923 el sistema tributario experimentó una transformación notable. En el campo de la imposición directa, las escalas progresivas se extendieron entre 1907 y 1920 a la totalidad de las tarifas sucesorias del Impuesto de derechos reales. La Contribución territorial apenas fue modificada, pero las Cortes aprobaron en 1906 la Ley del Catastro, si bien éste avanzó poco y muy despacio. La práctica congelación de los tipos impositivos de la Contribución territorial en el primer cuarto del siglo y la pervivencia de un alto nivel de fraude hicieron que la presión fiscal sobre las rentas agrarias, según ha calculado Francisco Comín, cayera desde el 7,6 por 100 en 1894, hasta el 2,2 por 100 en 1923. Antes que modificar la Contribución industrial y de comercio, los ministros de Hacienda del primer cuarto del siglo XX optaron por vaciar esta última de contenido paulatinamente, transfiriendo grupos de sociedades a la Contribución de utilidades, pues el sistema de declaraciones juradas de su Tarifa III, que gravaba los beneficios de las sociedades, se ajustaba más a la realidad de las empresas que la valoración por signos externos de la Contribución industrial. En 1905, pasaron de uno a otro tributo las sociedades comanditarias por acciones; en 1907, las sociedades de fabricación; en 1920, las colectivas, comanditarias simples y del resto de sociedades con ánimo de lucro; en 1922, las Cortes autorizaron el trasvase de las sociedades de titularidad individual con menor volumen de negocio a la Tarifa II de utilidades. La transformación de la Tarifa III de la Contribución de utilidades en un Impuesto sobre la renta de las sociedades, en 1920, dio entrada a la imposición personal en el sistema tributario español[15].

Como refleja el cuadro 1, la Contribución territorial pasó de representar el 19 por 100 de los ingresos ordinarios, en 1900, al 10 por 100, en 1922, mientras que la participación de la Contribución de utilidades ascendió entre ambas fechas desde el 10 hasta el 16 por 100. El cambio de tendencia fue fruto, en parte, del estancamiento de la Contribución territorial. Pero también tuvo su origen en las modificaciones introducidas en la Contribución de utilidades en las primeras décadas del siglo XX, y en la elasticidad demostrada por dicho tributo, a diferencia de los impuestos sobre el producto nacidos con la reforma Mon-Santillán, ante el desarrollo de la economía española durante la Primera Guerra Mundial.

CUADRO 1

ESTRUCTURA DE LOS INGRESOS ORDINARIOS. 1900-1922
(Porcentaje con respecto a los ingresos ordinarios liquidados)

	1900	1905	1910	1915	1921-2
Contribuciones e impuestos directos					
Contribución territorial	19	18	19	16	10
Contribución industrial	5	5	4	4	4
Contribución de utilidades	10	11	13	12	16
Impuesto de derechos reales	5	5	5	5	5

[15]Comín (1988), p. 612.

Impuesto sobre minas	1	1	1	1	1
Impuesto de cédulas personales	0,3	1	1	0,4	0,3
Impuestos indirectos					
Renta de Aduanas	19	17	16	11	18
Timbre del Estado	6	7	8	8	10
Impuesto de consumos	10	7	6	3	1
Impuesto de alcoholes	0,2	1	1	1	2
Impuesto de azúcares	1	2	4	3	3
Impuestos sobre el alumbrado	0,2	0,4	1	1	1
Impuestos de transportes	2	2	2	2	3
Monopolios del Estado					
Monopolio de tabacos	14	14	14	12	8
Cerillas y explosivos	1	1	1	2	2

Fuente: Ministerio de Trabajo, Comercio e Industria, *Anuario Estadístico de España. 1921-1922*, Madrid, 1923, pp. 213-215, y Antonio Mora, *Presupuestos generales del Estado. Datos sobre la discusión, desarrollo y liquidación de los correspondientes a los ejercicios de 1900 a 1923-24*, Madrid, 1923, pp. 55-56.

En el ámbito de la imposición indirecta, la novedad más destacable fue el desmoronamiento del Impuesto de consumos. En 1904 el ministro de Hacienda Guillermo Osma promovió la supresión del Impuesto de consumos sobre trigos y harinas, y en 1907 hizo lo mismo con el Impuesto de consumos sobre los vinos en las capitales de provincia; en 1911, a instancias del Gobierno Canalejas, las Cortes aprobaron la Ley de Supresión del Impuesto de consumos. Sólo prescindieron del impuesto en su totalidad algunas capitales de provincia, pero como la Ley congeló los cupos estatales, el peso del tributo en la recaudación decreció con los años, y, como muestra el cuadro 2, pasó de aportar el 10 por 100 de los ingresos en 1900 a un simple 1 por 100 en 1922, situándose a la altura de tributos menores, como el que gravaba los productos para el alumbrado. A medida que el Impuesto de consumos perdió calibre, adquirieron importancia otros tributos sobre el consumo de productos específicos. De nuevo fue determinante aquí la labor de Guillermo Osma, cuyas leyes de reforma del Impuesto de alcoholes, de 1904, y de reforma del Impuesto de azúcares, de 1907, provocaron un salto en la recaudación de ambos impuestos. A la altura de 1915, como se puede comprobar en el cuadro 2, los ingresos por azúcar y alcoholes ya eran superiores a los procedentes del Impuesto de consumos. Poco evolucionó el resto de la imposición indirecta, más allá de la sistematización del Impuesto de sobre el transporte, promovida por Villaverde, y del Impuesto del timbre, que extendió su radio de acción hacia determinadas rentas del capital, como los cheques o las cuentas corrientes, y

afianzó posiciones en el conjunto de la recaudación. Finalizada la Guerra Mundial, la Renta de Aduanas se recuperó del bache provocado por la ruptura de los mercados internacionales. Por último, en las primeras décadas del siglo XX disminuyó el peso específico de los ingresos por monopolios fiscales entre los ingresos ordinarios, a pesar de que el contrato de arriendo del Monopolio de tabacos 1921 fue bastante más ventajoso para el Estado que el vigente hasta dicha fecha. Al finalizar el contrato de arriendo del monopolio de cerillas, en 1908, y tras la supresión del Monopolio de explosivos y su sustitución por un Impuesto sobre la fabricación y venta de dicho producto, en 1917, el Estado recaudó el doble por ambos conceptos.

Durante la segunda mitad del siglo XIX, la estructura de los ingresos apenas varió. En el año 1850 la Contribución territorial, las rentas de tabacos y aduanas y el Impuesto de consumos sumaban el 60 por 100 de los ingresos ordinarios, y en 1898 se mantenían en el 59 por 100. Sin embargo, a la altura de 1922 el perfil de la recaudación era radicalmente distinto y todos estos tributos sólo representaban el 37 por 100 de los ingresos, debido al desmoronamiento del Impuesto de consumos y a la pérdida de peso relativo de la Contribución territorial y del Monopolio de tabacos. Por otra parte, las tres grandes construcciones tributarias de la reforma de 1845 -la Contribución territorial, la Contribución industrial y el Impuesto de consumos- aportaban en 1900 el 34 por 100 de los ingresos, pero en 1922, como muestra el cuadro 1, su participación en los recursos ordinarios se había reducido al 15 por 100, menos de la mitad. Este cambio considerable en la estructura de los ingresos refleja el avanzado proceso de transición desde un sistema impositivo tradicional hacia otro de corte moderno. Si en los primeros prevalecen los impuestos directos de producto y los ingresos ordinarios del patrimonio del Estado; en los segundos predominan, entre los impuestos directos, los generales sobre la renta y el patrimonio de las personas físicas y la renta de las sociedades, y, entre los indirectos, el IVA y los tributos sobre consumos específicos. El sistema tributario configurado en España entre 1900 y 1923 responde al tránsito entre ambos modelos: los impuestos viejos de producto estaban en franco retroceso, a la par que la Contribución de utilidades, un impuesto nuevo de producto, cada vez tenía mayor peso en el conjunto del sistema tributario; contaba con un caso de imposición sobre la renta -el Impuesto sobre la renta de las sociedades- y el viejo Impuesto de consumos había comenzado a ser sustituido por otros tributos sobre el consumo de productos específicos[16].

7. Un epílogo continuista: la dictadura de Primo de Rivera y la Segunda República

Las ambiciones y los logros de los ministros de Hacienda de la Dictadura de Primo de Rivera y de la República, en lo tocante a las políticas tributarias, no fueron muy dispares de las perseguidas por sus colegas que ocuparon la cartera durante la etapa constitucional del reinado de Alfonso XIII. José Calvo Sotelo, ministro de Hacienda del directorio civil durante la dictadura de Primo de Rivera, elaboró en 1926 un ambicioso programa de reformas que incluía un impuesto progresivo sobre la renta que remplazara a todos los impuestos de producto; un impuesto sobre el patrimonio que gravara adicionalmente la rentas sobre el capital; el desdoblamiento del impuesto sobre las sucesiones para gravar el total y cada una de las porciones de los herederos; un impuesto sobre el consumo de productos suntuarios y un impuesto sobre la plusvalía en la riqueza rústica. La mayoría de estas propuestas ya habían sido defendidas en uno u otro momento por los ministros de Hacienda de la Restauración: el impuesto sobre la renta, con diversas variantes, por Cobián (1910), Suárez Inclán (1913), Besada (1918),

[16]Comín (1988) y (1996), p. 87.

Bugallal (1919), Cambó (1922); el impuesto sobre el patrimonio por Cobián (1910), Bugallal (1915), Cambó (1922); el desdoblamiento del impuesto de sucesiones por Cobián (1910) y la plusvalía sobre la riqueza rústica por Suárez Inclán (1913), Bugallal (1915) y Alba (1916). Y como ocurriera en anteriores ocasiones, ninguna de estas reformas salió adelante[17].

En el Parlamento de la Restauración, la debilidad del poder político –merced a la crisis del sistema de partidos y a la fragilidad de las combinaciones gubernamentales- unida a la presión de los representantes de los intereses empresariales afectados por las políticas tributarias había conseguido bloquear las grandes reformas. Durante la dictadura de Primo de Rivera ocurrió algo parecido... pero sin Parlamento. En realidad, la dictadura era un gigante con pies de barro, cuya existencia dependía del sostén del Ejército y de la complacencia de la Corona. En un primer momento fue bien recibida por la opinión pública, que vio en ella la salida a una larga etapa de inestabilidad y bloqueo políticos, así como a la prolongada guerra en África. El dictador contó con un amplio respaldo social hasta que resolvió el problema de Marruecos, tras el desembarco de Alhucemas, en 1925. Pero pacificada África y tras dos años de estabilidad política, Primo comenzó a perder pie; al fin y al cabo, se trataba de un régimen político nacido bajo la promesa de provisionalidad, que amenazaba con perpetuarse pero sin encontrar una vía adecuada para su institucionalización. Conforme pasaba el tiempo aumentaban las disidencias en el seno del Ejército, así como las presiones sobre Alfonso XIII para que licenciara al dictador. Los rumores sobre pronunciamientos militares arreciaron desde finales de 1925 y en junio de 1926 Primo de Rivera abortó un conato de cuartelada en el que estaban implicados los capitanes generales Weyler y Aguilera. En ese contexto, con la izquierda comenzando a movilizarse, el dictador no podía perder el beneplácito de los sectores más conservadores del mundo de la sociedad y de los negocios, próximos al rey, y movilizados contra las reformas de Calvo Sotelo. En la primavera de 1926, a instancias de Primo, el ministro de Hacienda ya había retirado sus proyectos sobre la propiedad de la tierra, y centró sus esfuerzos en el impuesto sobre la renta, que hubo de abandonar al año siguiente ante la presión, sobre todo, de las grandes sociedades y de la banca. Al final, para compensar la merma en la previsión de ingresos que representaba el abandono de sus proyectos, Calvo Sotelo creo en 1928 el monopolio de petróleos. Y el resto de sus reformas, como en los tiempos de la Restauración, se limitaron a la elevación de los tipos impositivos y de los líquidos imponibles de los tributas ya existentes, a mejoras técnicas en algunos impuestos y a reformas en la administración e inspección que, ciertamente, aumentaron los ingresos fiscales[18].

La creación de la tan anhelada contribución sobre la renta durante la Segunda República cierra el ciclo de reformas tributarias del primer tercio del siglo XX. A diferencia de Calvo Sotelo, Jaume Carner, ministro de Hacienda de Manuel Azaña, llevó a las Cortes republicanas un proyecto de Contribución complementaria sobre la renta que se solapaba con el resto de los impuestos sobre el producto y que gravaba las rentas superiores a 100.000 pesetas. Se trataba de un proyecto poco ambicioso, que el propio Carner se mostraba remiso a considerar como un verdadero impuesto sobre la renta, algo que consideraba inasumible por el sistema tributario español, pues aún no estaba "preparada la organización administrativa para instaurarlo y recaudarlo –afirmó

[17]Sobre las reformas tributarias de Calvo Sotelo, véase Torres Villanueva (2002).

[18]Sobre el clima político durante la dictadura y los apoyos al dictador, véase Gómez Navarro (1991), Martorell (2003).

en las Cortes-, ni tiene preparación el contribuyente español" [19]. El 18 de diciembre de 1932 el proyecto fue respaldado por el Parlamento sin problemas; en buena medida por su timidez, pero también porque todos los partidos republicanos que integraban la mayoría parlamentaria llevaban en su programa político la creación del impuesto sobre la renta y porque tras el fracasado pronunciamiento del general Sanjurjo, en agosto de 1932, las Cortes republicanas aceleraron la tramitación de diversos proyectos legislativos de talante reformista, entre los que figuraba el impuesto sobre la renta. El resto de la política tributaria de Carner siguió las pautas adoptadas por su predecesores de la monarquía: recargo general en casi todas las contribuciones, ampliación de las bases tributarias en utilidades y aumento de la cuota mínima del capital en este último impuesto[20].

BIBLIOGRAFÍA

Cabrera, M. (dir.) (1998): *Con luz y taquígrafos. El Parlamento en la crisis de la Restauración (1913-1923)*, Madrid, Taurus.

Cabrera, M.; Comín, F.; García Delgado, J. L. (1989): *Santiago Alba. Un programa de reforma económica en la España del primer tercio del siglo XX*, Madrid, IEF.

Ceballos Teresí, J. G. (1930): *Historia económica, financiera y política de España en el siglo XX*, Madrid, 7 Vols., Imprenta de "El Financiero".

Comín, F. (1988): *Hacienda y Economía en la España contemporánea*, Madrid, IEF.

Comín, F. (1996): *Historia de la Hacienda Pública, II. España (1808-1995)*, Barcelona, Crítica.

Comín, F. y M. Martorell (2003): "Laureano Figuerola y el nacimiento de la peseta como unidad monetaria", en *Papeles y Memorias de la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas*, núm. XI, 2003, pp. 32-60.

Comín, F. y M. Martorell (*en prensa*): "Juan Francisco Camacho: un liberal templado", en Comín, Martín Aceña y Vallejo (eds.): *Los ministros de Hacienda de la segunda mitad del siglo XIX*, Zaragoza, Prensas Universitarias de Zaragoza.

Comín, F. y R. Vallejo Pousada (2002): *Alejandro Mon y Menéndez (1801-1882). Pensamiento y reforma de la Hacienda*, Madrid, IEF..

Costas Comesaña, A. (1988): *Apogeo del liberalismo en "La Gloriosa". La reforma económica del Sexenio liberal*, Madrid, Siglo XXI.

Costas Comesaña, A. (1996): "Las reformas impositivas de la Revolución Liberal de 1868: ¿cambio o continuidad respecto al sistema de 1845?", en Comín, F.; Vallejo, R.

[19] Carner, *Diario de Sesiones de las Cortes*, 31 de marzo de 1932, núm. 147, p. 4929.

[20] Un reciente trabajo sobre las políticas tributarias en la Segunda República, en Martorell y Comín (2003).

(eds.): *La reforma de Mon-Santillán, 150 años después, Hacienda Pública Española*, Monográfico, pp. 227-238.

Estapé, F. (1971): *La reforma tributaria de 1845*, Madrid, IEF.

Fuentes Quintana, E. (1990): *Las reformas tributarias en España*, (Comín, F. ed.), Barcelona, Crítica.

Gómez Navarro, J. L. (1991): *El régimen de Primo de Rivera*, Madrid, Cátedra.

Martín Niño, J. (1972): *La Hacienda Española y la Revolución de 1868*, Madrid, IEF.

Martín Niño, J. (1981): "1854: una fecha en la historia del Impuesto de Consumos", *Hacienda Pública Española*, núm. 69, pp. 219-229.

Martorell Linares, M. (1997): "La crisis parlamentaria de 1913-1917. La quiebra del sistema de relaciones parlamentarias de la Restauración", *Revista de Estudios Políticos*, núm. 96, abril-junio, pp. 137-161.

Martorell Linares, M. (2000): *El santo temor al déficit: política y Hacienda en la Restauración*, Madrid, Alianza Editorial.

Martorell Linares, M. (2002): "Tiempos de superávit y desgravaciones. 1900-1914", en Comín y Martorell (eds.): *Historia de la Hacienda en el siglo XX, Hacienda Pública Española*, monografía 2002, pp. 25-55.

Martorell, Linares, M. (2003): "El rey en su desconcierto: Alfonso XIII, los viejos políticos y el ocaso de la monarquía", en Javier Moreno Luzón (ed.): *Alfonso XIII, un político en el trono*, Madrid, Marcial Pons, 2003, pp. 373-403

Martorell Linares, M. (2004): "La política económica en el reinado de Alfonso XII: una década tranquila", en *Ayer* (en prensa).

Martorell Linares, M. (*en prensa*): "Fernando Cos Gayón: el hacendista conservador", en Comín, Martín Aceña y Vallejo (eds.): *Los ministros de Hacienda de la segunda mitad del siglo XIX*, Zaragoza, Prensas Universitarias de Zaragoza.

Martorell Linares, M.; Comín, F. (eds.) (1999): *Villaverde en Hacienda, cien años después, Hacienda Pública Española*, núm. monográfico.

Martorell Linares, M. y Comín, F. (2002): "La Hacienda de la República: 1931-1936", en Comín y Martorell (eds.): *Historia de la Hacienda en el siglo XX, Hacienda Pública Española*, monografía 2002, pp. 105-127.

Serrano Sanz, J. M. (1987): *Los Presupuestos de la Restauración (1875-1895)*, Madrid, IEF.

Torres Villanueva, E. (2002): "La Hacienda Pública durante la dictadura de Primo de Rivera y la Dictablanda, 1923-1930", en Comín y Martorell (eds.): *Historia de la Hacienda en el siglo XX, Hacienda Pública Española*, monografía 2002, pp. 79-105.

Vallejo Pousada, R. (1999a): ? La Hacienda española durante la Restauración (1875-1900): ?quietismo fiscal??, en Martorell, M.; Comín, F. (eds.): *Villaverde en Hacienda, cien años después, Hacienda Pública Española*, núm. Monográfico, pp. 47-73

Zafra, J. (1996): "Inercias fiscales en la reforma de 1845", en Comín, F.; Vallejo, R. (eds.): *La reforma de Mon-Santillán, 150 años después, Hacienda Pública Española*, núm. Monográfico, pp. 23-41.