

ACTORES Y NATURALEZA DE LA REFORMA TRIBUTARIA DE 1845

RAFAEL VALLEJO
Universidade de Vigo

En este trabajo se analiza la reforma tributaria de 1845 a partir de los agentes que influyeron en su formación, desde dentro y desde fuera del aparato decisional. Se señalan las limitaciones del enfoque convencional de la reforma, que ponía especial énfasis en el papel de los técnicos y de las ideas fiscales, y la presentaba como un producto ideal. Se destaca el papel desempeñado por los intereses de los contribuyentes, primero en la deriva conservadora del programa reformador del gobierno a su paso por las Cortes; posteriormente en la contrarreforma tributaria, materializada entre 1846 y 1852. Esas correcciones alteraron la naturaleza del sistema fiscal propuesto en 1845, a cambio de facilitar su arraigo, de forma que estamos no ante una construcción ideal sino ante un sistema posible.

Palabras clave: política fiscal, reforma tributaria, sistema fiscal.

Clasificación JEL: N43.

Las principales reformas tributarias suelen ir asociadas al nombre de los hombres (políticos o técnicos) que con su saber, su convicción o su perseverancia consiguieron sacarlas adelante. Esto es lo que ha sucedido con la de 1845, asimilada a Alejandro Mon, el ministro que la impulsó, y a Ramón Santillán, el técnico que la inspiró.

No obstante, explicar el contenido de las reformas fiscales por el papel que han tenido las propuestas de un técnico, comisión técnica o del ministro de Hacienda correspondiente no deja de ser una simplificación. En la formación de las políticas fiscales intervienen además del Gobierno otros agentes que, desde dentro o fuera del proceso decisional, modulan o limitan su alcance. Esto aconseja estudiar la política fiscal en dos períodos. Uno es el interno, que abarca desde la toma de conciencia de su necesidad hasta su aprobación. El segundo, el externo, se inicia con la aplicación de la reforma e incluye las reacciones que surgen con la práctica, así como las actitudes que, desde el Gobierno, adoptan aquellos que evalúan los resultados de las políticas decididas. Las reformas tributarias no acaban en el momento legislativo. Para su alcance pueden ser importantes las medidas que la Administración y el Gobierno toman en los meses que le siguen, corrigiendo aspectos que pudieran alterarlas significativamente. Esto, como veremos, sucedió en la reforma de 1845, a la que se dedica este trabajo.

El análisis de esta reforma se hará atendiendo a esos dos momentos y a dos planos: uno, el de las ideas fiscales; dos, el papel que desempeñaron los actores que, desde dentro y fuera del proceso del proceso de toma de decisiones (Gobierno y Cortes), intervinieron en la misma. Precisamente uno de los ejes vertebrado-

res de la exposición es el papel que las propuestas de Ramón Santillán tuvieron en aquella reforma: se aportan evidencias que precisan la relevante labor de Santillán, entre ellas las que proporciona parte de la documentación original empleada por los reformadores de 1843-1845, que el profesor Estapé daba por desaparecida¹, y que quien esto escribe ha podido manejar en el Archivo del Congreso de los Diputados. Un segundo eje lo delimitan las restricciones con las que se encontró el programa reformador de la Comisión especial de Hacienda de 1843-1845, procedentes de las preferencias reveladas por los diputados que intervinieron en la discusión, de los intereses que los contribuyentes formularon en sus exposiciones a las Cortes, y de las reacciones que siguieron a la puesta en práctica de la misma.

Se propone, por tanto, un enfoque de corte institucional con un marco temporal amplio, que incluye el momento de aplicación de la reforma tributaria. Hacerlo así nos permitirá resaltar dos aspectos hasta hoy no suficientemente remarcados o que, simplemente, pasaron inadvertidos: primero, que las propuestas de la Comisión de 1843 y del Gobierno en 1845 no se plasmaron tal cual en el texto aprobado; segundo, que el producto legal experimentó algunos importantes recorres a raíz de su aplicación. Aquí sostendremos que como consecuencia es posible hablar, en primer lugar, de una deriva conservadora del programa de reforma fiscal a su paso por las Cortes y, en segundo lugar, de una contrarreforma tributaria, plasmada en las decisiones que los sucesivos gobiernos adoptaron en materia fiscal entre 1846 y 1852 al margen del parlamento, que recortaron el alcance de la reforma a cambio de garantizar su viabilidad social.

1. EL ESTUDIO DE LA REFORMA TRIBUTARIA DE 1845: LOS ENFOQUES

La reforma tributaria de 1845 se ha estudiado empleando básicamente tres enfoques: el purista o normativo, el sistémico y el de la Nueva Historia Económica.

El primero es el más importante porque de él deriva la interpretación canónica de la reforma de 1845. Tiene su origen en la tesis doctoral de Fabián Estapé (1953) y se afianza con la divulgación de las principales conclusiones de aquella por Enrique Fuentes y César Albiñana (1958) y la publicación del clarificador ensayo del profesor Fuentes (1961) sobre “Los principios del reparto de la carga tributaria en España”². Corrían entonces aires *keynesianos* y predominaba en la política económica lo que suele calificarse como enfoque *convencional o normativo*. Éste aborda las reformas tributarias como procesos políticos cuyo fin es acabar con la inadecuación de los impuestos vigentes a los objetivos de política fiscal deseable; esto es, parte de la distinción fines-restricciones-medios. Bajo la influencia de los postulados de la Economía del bienestar y del *keynesianismo*, la política económica y fiscal se caracterizaba como un proceso racional, fundamentalmente

(1) “La pérdida de los trabajos de la comisión de la Reforma del sistema tributario parece fuera de toda duda. Muchos documentos perecieron en el incendio de Alcalá de Henares (1939)”; Fabián Estapé (1971, pág. 22).

(2) En el curso 1958-1959 el estudio de la reforma moderada fue incorporado a la asignatura de *Sistema fiscal español y comparado*; Enrique Fuentes (1971, pág. XII). Véase Fabián Estapé (1964, 1971), Enrique Fuentes (1975, 1990) y César Albiñana (1974).

técnico, orientado a alcanzar determinados óptimos sociales: una función de bienestar social definida de acuerdo con las preferencias colectivas. Bajo este punto de vista, en la formulación de la política fiscal era decisivo el papel de los equipos técnicos al servicio del Gobierno.

Por ello, en las investigaciones de nuestros hacendistas con vocación de historiadores, como Fabián Estapé y Enrique Fuentes³, la reforma de 1845 surgía en un contexto de necesidades financieras que la exigían, a través de la formulación de objetivos deseables, sustentada en unos principios y bajo determinadas circunstancias que la facilitaban. Entre estas últimas, la coyuntura política (en 1845 la relativa estabilidad alcanzada bajo la férula del partido moderado) y unos factores institucionales que engrasaban su propuesta y desarrollo, tal que la creación de Comisiones de reforma que preparaban los estudios y los proyectos, que los gobiernos aplicaban. En ese entramado institucional era en el que la figura de los asesores adquiría un lugar relevante.

Este enfoque tenía, empero, una limitación: dejaba en la sombra el papel que en la reforma hayan podido tener otros agentes distintos al Gobierno o al Parlamento, por lo que veremos bastante relevante.

Al enfoque normativo de los años cincuenta y sesenta siguió el *sistémico*, que aplicaron en la década de los setenta los profesores Josep Fontana y Miguel Artola, desde el marxismo o desde el estructuralismo funcionalista de Talcott Parssons, respectivamente. Ese paradigma explicaba la reforma con relación al todo (el sistema), enmarcándola en la revolución liberal burguesa y el tránsito a la economía de mercado⁴. Posteriormente, en los ochenta se impuso el enfoque de la Nueva Historia Económica, que incorpora la síntesis neoclásica-*keynesiana*, todavía dominante en la teoría de la Hacienda pública (la *Hacienda moderna*), y las enseñanzas de la Economía del desarrollo, un paradigma en que ha destacado el profesor Francisco Comín, que ha abordado las relaciones entre la reforma fiscal y el crecimiento económico. En uno y otro caso, aunque se ha reconocido la importancia de la actitud de los contribuyentes en la formación de las políticas fiscales⁵, no se ha analizado esta variable para 1845 y, por supuesto, se ha valorado desigualmente la inspiración técnica de la reforma, en particular el protagonismo de Ramón Santillán en aquella reforma, decisivo como veremos a continuación.

2. EL CONTEXTO DE LA REFORMA TRIBUTARIA DE 1845

La reforma fiscal de 1845 es fruto de, al menos, cuatro procesos históricos convergentes. Uno de ellos, la reforma agraria liberal: la desamortización amplió la riqueza gravable por la hacienda pública; la supresión del diezmo, por su parte, forzó las condiciones de exigencia financiera para reformar los ingresos, pues el

(3) La definición de Estapé como “economista con vocación de historiador” corresponde a Enrique Fuentes (1971, pág. XII).

(4) Estos aspectos se desarrollan en Rafael Vallejo (1999). Véase Miguel Artola (1973) y Josep Fontana (1977).

(5) Francisco Comín (1988, pág. 21).

Estado participaba en sus rendimientos, eliminó la fiscalidad eclesiástica, permitió la soberanía fiscal del Estado y dejó el camino expedito para modernizar la fiscalidad sobre la agricultura⁶. El segundo fue la progresiva instalación en la normalidad política, tras la finalización de la guerra civil y la pérdida de las colonias americanas, que obligaba a vivir al país de sus recursos propios, mermados por una sucesión de conflictos que desde fines del XVIII habían agudizado el desequilibrio presupuestario. Un tercer factor fue la construcción administrativa del Estado liberal. Había que adaptar la fiscalidad a una economía en transformación y a las exigencias de un Estado con renovados fundamentos y funciones. Desde Cádiz había quedado clara la estrecha vinculación entre modelo económico, fiscal y político. Precisamente 1843, año de creación de la Comisión de reforma tributaria, fue cumbre en la Ciencia administrativa española; Pedro Gómez de la Serna, Alejandro Oliván, José Posada Herrera escribían sendos manuales de Ciencia Administrativa, y en Madrid se ponía en marcha la Escuela Especial de Administración, 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 ejecución de las leyes”⁷. Un cuarto proceso favorable a la reforma tributaria 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 y monopolios) para asegurar la generalidad y la suficiencia. Esta opción se había impuesto en 1821-1822, amoldándose a la realidad tributaria de los reinos españoles y aceptando la fuerza del ejemplo que venía de Francia, donde se había conformado un sistema fiscal consonante con los intereses de las clases sociales que habían liderado la revolución liberal⁸. De esta aceptación participaban los progresistas españoles, como demuestran sendos proyectos de reforma presentados en 1842 por Pedro Surrá y Ramón Calatrava⁹, que eran el resultado de los informes elaborados por Comisiones, parlamentarias y extraparlamentarias, denominadas precisamente del “sistema tributario”. Esta especie de institucionalización de la reforma fiscal, cuya base es el asesoramiento técnico en “los trabajos de una comisión compuesta de individuos ilustrados en la ciencia económica, (y) de repetidas conferencias con personas de saber y práctica”¹⁰, pone de relieve que en los años cuarenta existía una cultura de la reforma fiscal, que mostraría lo que era viable y no lo era, y sobre

(6) Francisco Santa Cruz, Diario de Sesiones de las Cortes Constituyentes (*DSCC*), 343, 28-3-1856, pág. 7458. Josep Fontana (1977), Angel García (1985), Angel Fernández (1996), Juan Zafra (1996), Juan Pro (1996) y M^a. Teresa Pérez (1998).

(7) Decreto de 29 de diciembre de 1842. 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.

(8) Para conocer las fuentes de la reforma es fundamental la intervención de Ramón Santillán en el Congreso de Diputados; Diario de Sesiones del Congreso (*DSC*), 122, 5-5-1845, págs. 2453-2460. Para el caso francés, Joseph Caillaux (s.f. [1904]).

(9) Este carácter mixto lo explicó Ramón Calatrava, en *DSCC*, 346, 1-4-1856, pág. 7258 y Pedro Surrá, *DSC*, 104, 3-5-1842, Apág. 7, págs. 2897-2901.

(10) Pedro Surrá, *DSC*, 104, 3-5-1842, pág. 2897.

todo facilitará su aplicación una vez que se reconoció su necesidad, pues como explicó en 1876 José Emilio Santos, entonces miembro del partido conservador:

“En España debemos rendir un tributo de justicia a D. Alejandro Mon y a los Consejeros que le ayudaron en el establecimiento del sistema tributario; sistema tributario que tuvo su origen en el año 1841; yo he tenido ocasión de ver los datos que recogió el Sr. Jerez y Barona, secretario de la comisión, y me he convencido de ello. No quitemos, pues, la gloria que haya podido caber al partido progresista en dicho sistema tributario”¹¹.

A esa misma cultura reformadora pertenecieron García Carrasco en 1843, Alejandro Mon en 1844, y desde luego Santillán, que había propuesto en 1845 la creación de un Consejo Superior de Hacienda, al que se sometiesen las propuestas de reforma en los impuestos o en su administración¹². De ahí que sea atinado hablar de “reformadores” a la hora de aludir a la autoría, por más que exista un tesón político, que en 1845 puso Mon, y descuelle una individualidad, que en 1843-1845 fue la de Santillán.

3. LA REFORMA DE 1845: UNA LABOR COLECTIVA

La reforma fiscal entró en el Congreso de diputados el 8 de enero de 1845; el Dictamen de la Comisión de Presupuestos se expuso el 24 de abril, y el 25 de mayo fue aprobada, tras siete días de discusión en el pleno. El Gobierno de Narváez se había formado el 3 de mayo de 1844. Los textos articulados de las principales contribuciones del nuevo plan (Territorial, Consumos y Derecho de hipotecas) presentados para dictaminar a la Comisión de presupuestos del Congreso llevaban fecha de 3 de junio de 1844, e iban firmados por algunos de los miembros de la Comisión de reforma del sistema fiscal formada el 18 de diciembre de 1843 y algunos otros individuos que fueron incorporados a la misma en los meses siguientes¹³. El único proyecto en que no aparecía firma alguna era el de la Contribución Industrial, en el que, como sabemos por el debate, tuvo un papel destacado Ramón Santillán, entonces Director general de Contribuciones directas. Éste redactó las tarifas y las modificó sobre la marcha, una vez que la Comisión de presupuestos y el pleno del Congreso decidieron aumentar el cupo, para compensar la rebaja de 50 millones en la contribución territorial¹⁴. Esos cuatro impuestos

(11) José E. Santos; *DSC*, 99, 3-7-1876, pág. 2613. En igual sentido Josep Fontana (1980, pág. 42), Rafael Vallejo (1999) y el clarificador, e incomprensiblemente inédito, José Larraz (1944), cuyo conocimiento debo a la generosidad de Miguel Martorell. (Este trabajo de Larraz va a ser publicado en la revista *Papeles y Memorias de la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas*, VII, 2000).

(12) Ramón Santillán (1996, pág. 339).

(13) Como se comprueba en el expediente de los *Presupuestos para 1845*, existente en el Congreso de los Diputados, Archivo del Congreso de los Diputados, Serie General (ACD, SG), Leg. 80-30, donde se encuentra parte de la documentación original elaborada por los reformadores de 1845; por este orden: Xavier de Burgos, presidente, Leoncio Macragh, Pablo de Ventades; José Sánchez Ocaña; Agustín de la Llave; Ramón Santillán; Pascual Pratosís Piedrafita; José H. Arche; Alejandro Oliván y Cayetano Cortés.

(14) Según Alejandro Llorente, diputado crítico con la Contribución Industrial; *DSC*, 127, 10-5-1845, págs. 2610-2613. Llorente se refería a Santillán como hombre “ilustrado”, con “experiencia y luces” en materia tributaria.

citados eran los mismos que Ramón Santillán presentó a la segunda sesión de la Comisión de reforma tributaria, para constituir “las bases generales del sistema de impuestos que [es]a Comisión debía proponer”¹⁵.

Es obvio que en un sólo mes (de mayo a junio) le era imposible a Alejandro Mon esbozar el plan fiscal y preparar su articulado. De ahí que haya que dar la razón a los contemporáneos cuando afirmaban que la reforma de 1845 era una obra colectiva, en la que había sobresalido Santillán. Sólo el desconocimiento de los textos de la reforma puede llevar a negar la relevancia de Santillán en la misma.

No obstante, el examen de esos testimonios también demuestra que el sistema fiscal *ideal* elaborado por Santillán y la Comisión de 1843 no se ajustaba tal cual a los intereses dominantes en las Cortes ni a los de determinados, y aún poco conformados, grupos de presión, que fueron los que condicionaron el resultado final. En definitiva, los actores de la reforma no se reducían al ámbito del Gobierno y del Parlamento, ni aquélla se cerró en el momento técnico y parlamentario, como comprobaremos analizando cada uno de los principales impuestos.

4. LA CONTRIBUCIÓN TERRITORIAL: UN IMPUESTO SUSTANCIALMENTE DISTINTO AL PREVISTO

La contribución territorial fue el impuesto central en el sistema fiscal, por su peso recaudador y por gravar al principal sector productivo. Con él surgió el debate doctrinal más importante desarrollado en las Cortes con motivo de la reforma fiscal; su objeto fue el hecho imponible y el sujeto pasivo del tributo. No se trató de la discusión más extensa, pero sí la de mayor calado, pues en ella se dirimió la naturaleza del impuesto y el modelo de desarrollo económico y de distribución social de la carga fiscal implícitos en el sistema tributario.

La polémica sobre la cuantía del cupo, reducido de 350 a 300 millones, y su derrama entre las provincias ocuparon más tiempo. En cuanto al carácter del impuesto existió unanimidad en que fuese de cupo, aunque teóricamente lo ideal sería la cuota, como reconocía Santillán. Se adujo la insuficiencia de los recursos disponibles para conocer a corto plazo las bases, y la desalentadora experiencia catastral francesa¹⁶. El repartimiento del impuesto entre las provincias fue muy polémico. El presentado a la Comisión de Presupuestos se basaba en dos repartos previos (1822-23 y 1840). A Santillán, responsable del de 1840, se debió la redacción de una Memoria justificativa del reparto, que, no obstante, no se llevó al Congreso¹⁷. La polémica territorial del repartimiento se resolvió a través de un acuerdo consistente en autorizar al Gobierno para llevarlo a cabo¹⁸.

(15) Ramón Santillán (1996, pág. 288). El único impuesto que correspondía a la iniciativa de Mon era el de Inquilinatos.

(16) Según Ramón Santillán (1888, págs. 93-102). Aunque no lo cite en esta ocasión, Santillán parece tomar los datos sobre Francia de D’Audiffret, *Système financier de la France*, tomo 1, pág. 35; ver también D. F. A. Conte (1854, vol. I, t. II, pág. 119).

(17) Según Pedro M^a. Fernández Villaverde, diputado por Pontevedra, y miembro de la Comisión de presupuestos; *DSC*, 126, 9-5-1845, pág. 2584.

(18) Alejandro Mon, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2549.

La discusión sobre el objeto imponible fue más corta, pero de mayor enjundia, porque afectó a su incidencia; tras el debate parlamentario quedó configurada una contribución sustancialmente distinta a la propuesta por el gobierno. El hecho imponible del proyecto del Ejecutivo era el “producto líquido de los bienes inmuebles”¹⁹. Estaba concebido como un impuesto sobre la renta de la propiedad, de inspiración fisiocrática y *ricardiana*. Se dejaban fuera las utilidades del ganado y del cultivo. La concepción de un impuesto de esta naturaleza se debía a Santillán, que lo había propuesto a la Comisión de 1843, según confesó en sus Memorias²⁰.

El debate sobre la inclusión de la riqueza urbana se resolvió con el rechazo a crear un impuesto separado, como en el Trienio, para las casas. Mayor debate suscitó la posibilidad de incluir los rendimientos del cultivo y de la ganadería. Los miembros de la Comisión de presupuestos se inclinaron por la ampliación de la materia imponible. La pretensión fue finalmente desechada, según Santillán debido a su insistencia en que no fuese alterada la propuesta del Gobierno. La discusión del proyecto en las Cortes acabó, sin embargo, incluyendo aquellas dos actividades económicas en el objeto del impuesto.

El debate sobre este particular fue iniciado por Claudio Moyano, a quien no pasó inadvertida su transcendencia. Para Moyano antes de decidir sobre el cupo global del impuesto había que precisar su naturaleza:

“Ahora pregunto yo: ¿qué se entiende por productos líquidos de los bienes inmuebles? Porque (...) en la industria agrícola hay cinco bases diferentes que, según se tome una u otra, son diferentes los efectos que la contribución causa sobre los que la han de pagar (...); la contribución que se nos pide toma por base el producto líquido de los bienes inmuebles. Yo pregunto a la comisión: ¿entiende por producto líquido el producto neto como le llaman los economistas, o entiende la renta de la tierra? Porque según la comisión entienda por esta base la renta o el producto neto, son distintos los productos que puede producir la contribución”²¹.

En la Comisión de presupuestos no había unanimidad en este aspecto de la repercusión nominal del impuesto. Conceptualmente las cosas estaban claras. El diputado Ponzoa sostenía que la contribución:

“(...) la pagarán los propietarios agrícolas de sus ganancias netas; (...) la pagarán de sus ganancias netas los empresarios agrícolas o los cultivadores. En una palabra (...), debe recaer sobre todas las ganancias de los capitales destinados a la industria agrícola”²².

(19) *DSC*, 61, 6-1-1845, apéndice segundo, págs. 1039-1094.

(20) Ramón Santillán (1960, t. 2, pág. 36).

(21) Claudio Moyano, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2554. El argumento de Moyano está extraído tal cual del *Curso de Economía* de Flórez Estrada (1980, pág. 834). Moyano defendía una contribución sobre la renta. Su voto, contrario al impuesto finalmente aprobado, fue coherente con esta postura. Para una interpretación distinta a la referida, véase Juan Pro (1996, pág. 122) y Miguel Artola (1986, págs. 230-231).

(22) Ponzoa, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2555. Utilizaba Ponzoa uno de los conceptos de producto neto agrario empleado por Alvaro Flórez Estrada [producto bruto agrario menos gastos de producción = renta del suelo (“excedente” o “renta del propietario”) y renta del capital invertido en la

El diputado Esteban Sayro, que había sido miembro de la Comisión de Hacienda creada en 1843 entendía, por el contrario, que:

“(…) la materia imponible de que aquí se trata es aquélla que va al propietario en renta líquida, y por consiguiente, que no ataca a las fuentes de la producción, que es lo que debe evitarse en la imposición de contribuciones a los pueblos”²³.

Fernández Negrete, que se definía como labrador, no participaba de aquella opinión, por lo que defendía integrar la riqueza agrícola y pecuaria en el impuesto:

“(…) hay dos rentas diferentes, que ambas son producto de la tierra: hay la que recibe el dueño, y hay la que percibe el que la beneficia, que es el labrador (...); pero según el dictamen de la comisión, consignado claramente en el artículo [segundo], entiendo que la comisión sólo quiere cargar por contribución a la riqueza territorial una parte alicuota de la riqueza que recibe el propietario, y nada sobre el que la cultiva. Esto, en mi sentir, es un error en economía y en la práctica”²⁴.

Alejandro Oliván, por parte de la Comisión de presupuestos, adujo que no era el momento de explicar los principios de aquélla en esta materia. Simplemente optaba por presentar una enmienda para que se entendiese que:

“(…) el producto líquido que se menciona en el artículo [segundo] es la utilidad que procede de la combinación de los tres elementos que entran en el producto agrícola, a saber: el suelo, el capital y el trabajo. A ser posible, habría hecho ver que aquí están comprendidos el dueño de la tierra, el cultivador y el ganadero”²⁵.

Esta fue la opción que se impuso. El artículo dos, que establecía un hecho imponible así ampliado y un cupo de 300 millones de reales, fue aprobado por 88 votos a favor y 27 en contra. Estamos ante un triunfo de los grandes ganaderos, que evitaron pagar por cabeza de ganado en la Contribución industrial, y de los grandes propietarios de la tierra, que eran los que predominaban en unas Cortes moderadas, las cuales consiguieron falsear, en expresión de Santillán, “el principio de la contribución”²⁶, como consecuencia de gestiones no reveladas durante la tramitación parlamentaria de la reforma dada la identificación entre los intereses de los legisladores y los de aquellos grupos sociales.

producción]. Según Flórez, producto neto y “utilidades del capital” eran una misma cosa; pero, en las tierras marginales, el *excedente* era el único producto neto. De ahí que para él, en la agricultura las utilidades del capital y el producto neto fuesen dos bases diferentes; Álvaro Flórez (1835, 1980, págs. 847-848).

(23) Sayro, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2256. La influencia doctrinal de Flórez Estrada es evidente. “Entiendo por *renta líquida* -añadía- aquella que va a manos del propietario, lo que percibe únicamente por el capital que tiene invertido en las tierras”, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2258.

(24) Fernández Negrete, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2559.

(25) Oliván, *DSC*, 125, 8-5-1845, pág. 2572. Diego López Ballesteros explicó que la contribución de inmuebles se estableció sobre la renta de la propiedad, pero que “al tiempo de discutir la contribución se añadió que también eran imponentes los beneficios del cultivo”; *DSC*, 64, 11-3-1851, pág. 1240.

(26) Ramón Santillán (1960, t. 2, pág. 41; 1888, pág. 89). D. F. A. Conte (1854, vol. 1, t. II, pág. 123) opinaba algo semejante.

¿Cuáles fueron las bases doctrinales de este debate? ¿qué precedentes tuvo? Básicamente tres: uno de ellos fue el modelo de contribución territorial francesa: un impuesto sobre el producto neto de los terrenos, a cargo del propietario, inspirado en la teoría fiscal de la fisiocracia; otro la contribución territorial del Trienio liberal; y, un tercero, no explicitado por los reformadores, fue la teoría sobre la renta de la tierra y la imposición desarrollada por Flórez Estrada (1835) en su *Curso de Economía Política*.

Ramón Santillán explicó la inspiración en el sistema fiscal francés:

“Tomamos de él la contribución territorial y ojalá no se hubiera alterado el principio sobre que está asentada en Francia y que nosotros [el Gobierno] adoptamos con algunas modificaciones y aplicaciones que le hicieran aplicable al estado de la propiedad inmueble en las diferentes provincias de España: la experiencia ha hecho ya conocer el error cometido por las Cortes acumulando a la propiedad la industria agrícola y la ganadería, error que al cabo habrá que deshacer si la contribución territorial ha de purgarse de los defectos que hoy tiene”²⁷.

Ese modelo había sido ya adoptado por los reformadores del Trienio. El debate sobre la contribución territorial en 1845 fue una versión repetida de lo que había sucedido entre 1821 y 1822. El Decreto de las Cortes de 29 de junio de 1821 aprobó una contribución sobre la propiedad inmueble cuyo objeto imponible eran las “rentas y cánones” que producían o podían producir los predios rústicos y urbanos. Por *renta ó canon* había que entender lo que los arrendatarios, colonos o enfiteutas pagaban al propietario o dueño del dominio en granos o dinero; también la renta que éste debería percibir si sus predios estuviesen arrendados. Los sujetos pasivos eran los propietarios individuales y el clero y otros propietarios colectivos. Los colonos pagarían una cuarta parte de la contribución que correspondiese al predio arrendado. La industria agrícola y pecuaria quedaba, por el contrario, “exonerada de la contribución directa territorial”²⁸. Ese impuesto fundamentado, pues, en los principios fiscales de la fisiocracia y en la Economía política ricardiana, favorable al crecimiento agrario y al cultivador, tuvo escasa vigencia. El Decreto de las Cortes de 18 de julio de 1822 originó cambios sustanciales en el objeto imponible y en el sujeto pasivo. El cupo de la riqueza rústica se imponía ahora “sobre el valor que paguen o se considere a las tierras su arrendamiento (sic); sobre las utilidades de los colonos o arrendatarios, y de los dueños que labren por sí las tierras, y sobre las de la ganadería”, exceptuada la dedicada a labranza²⁹. Lo único que no variaba era la contribución sobre las casas. El sistema de repartimiento en los pueblos para 1822 era parecido al que luego se adoptará en 1845, pues sería una Junta formada por el Ayuntamiento y un número de contribuyentes la que distribuiría el cupo local.

(27) Ramón Santillán (1996, pág. 295). Al aludir a la aplicabilidad a España, Santillán debía de referirse a la posibilidad de que los colonos participasen del impuesto, prevista en el modo de determinar la *renta* en el Reglamento que él tenía preparado.

(28) Decreto de las Cortes de 29 de junio de 1821, art. 12; Archivo Histórico Provincial de Pontevedra (AHP), Ayuntamiento de Pontevedra, Caja 50 (n.º 113).

(29) Decreto de las Cortes de 18-7-1822; art. 3.1ª.; AHP, Ayuntamiento de Pontevedra, Caja 9 (n.º 5).

Una tercera influencia doctrinal en la contribución territorial propuesta en 1845, provenía de las implicaciones fiscales de la teoría ricardiana de la renta de la tierra, que en nuestro país tuvieron una elaboración teórica por parte de Álvaro Flórez Estrada. Ricardo no había formulado una teoría tan completa de la repercusión de la imposición sobre la propiedad inmueble como la que llevó a cabo, entre nosotros, Flórez³⁰, al que Claudio Moyano aludió explícitamente en el debate parlamentario. Hasta el momento no se ha reparado suficientemente en esta cuestión. Pero los principios doctrinales utilizados por Santillán y por algunos de los diputados que participaron en el debate parlamentario estaban extraídos de las páginas de la cuarta edición del *Curso de Economía Política* de Álvaro Flórez, aparecida en Madrid en 1835³¹. Fue en ésta donde estudió con más finura analítica la incidencia de la imposición sobre la propiedad inmueble, y argumentó, con menor ardor doctrinal que en anteriores ediciones, las razones por las que la “renta de la propiedad territorial es la riqueza que debe desde luego fijar la atención de los gobiernos que quieran establecer el sistema de contribución menos incompatible con los sacrificios exigidos de la nación para defensa i prosperidad del Estado”³².

Flórez aducía a favor de un impuesto sobre la renta predial que los propietarios no eran verdaderos productores, pues recibían parte de la riqueza producida por otros, y que la renta de la tierra no era una causa de la prosperidad del país, sino un efecto y redundaba sólo en beneficio de quien la poseía. Sostenía asimismo que la renta del predio no estaba sujeta a los contratiempos de las utilidades generadas por las actividades productivas, y que, tomada como objeto imponible, era más fácil de determinar que los rendimientos de la industria agraria. Estos dos últimos argumentos fueron utilizados por los “labradores” que se opusieron a una contribución territorial sobre la renta líquida de la agricultura en 1848-1852, por Santillán en su *Memoria Histórica*³³, y por algunos progresistas en 1847, como Mendizábal o Camilo Labrador, que defendieron un impuesto sobre el capital.

Sin embargo, en 1845 no se impusieron ni la fuerza de las ideas económicas ni las razones técnicas. Triunfó un tributo territorial con tres objetos imponibles, más difícil de gestionar, cuya naturaleza alteraba el modelo de desarrollo económico implícito en la propuesta del gobierno: un impuesto neutro sobre la produc-

(30) En la cuarta edición de su *Curso*, Flórez realizó una personal y “completa reelaboración de la teoría ricardiana de la imposición en el tema de la renta”; Salvador Almenar (1980, pág. LXVIII; 1976, pág. 21 y ss). Seligman (1927, pág. 255) ya había advertido esta originalidad del economista asturiano.

(31) Miguel Artola (1996, 1998 y 1986, pág. 229) duda de la inspiración ricardiana de Santillán: “Una cita [de Santillán] apenas constituye una pista aunque esta coincidencia doctrinal plantea el problema de la comunicación, habida cuenta que Ricardo no fue traducido hasta 1848”. Desconozco si Santillán sabía inglés, pero leyó a los clásicos, como A. Smith, del francés, al igual que otros contemporáneos suyos. También sabemos que conocía los tratados al uso sobre la incidencia de los impuestos, como los de McCulloch, uno de los discípulos aventajados de Ricardo; Ramón Santillán (1888, págs. 320-321). Además, en 1845 Flórez Estrada ya había formulado su teoría de la incidencia impositiva apoyada en la teoría ricardiana de la renta. Santillán parece haber leído el *Curso* o, por lo menos, conocerlo. Su formación teórica es bastante más sólida de la que le presupone Miguel Artola.

(32) Álvaro Flórez (1835, 1980, pág. 859).

(33) Ramón Santillán (1888, págs. 89 y ss).

ción agraria —en tanto que se aplicaba fundamentalmente a los rentistas—, para facilitar la capitalización del sector y, por consiguiente, un crecimiento económico basado en la principal actividad productiva del momento, que era la agricultura. La posible traslación de aquel tributo no se dejaba sólo a las fuerzas del mercado; los propietarios y los ganaderos garantizaron una incidencia nominal más amplia, que les facilitó, luego en la práctica, descargarse de la totalidad del impuesto, cuando las condiciones de la oferta y demanda de productos agrarios facilitaron esa repercusión, como comprobamos en las tierras cerealícolas a partir de 1853³⁴.

5. CONTRARREFORMA TRIBUTARIA EN LA CONTRIBUCIÓN INDUSTRIAL Y DE COMERCIO Y EN EL IMPUESTO DE INQUILINATOS

La rebaja del cupo de la contribución territorial de 350 a 300 millones alteró sustancialmente las previsiones del gobierno, ya que representaba el 4 por 100 del presupuesto de ingresos (1.250 millones de reales). No se comprometió a admitir aquel recorte a cambio de aumentar otros impuestos. Por ello, el cupo de consumos fue ampliado de 160 a 180 millones de reales y se mantuvieron los derechos de puertas en las 29 poblaciones donde existían, mientras que la contribución industrial y de comercio subió de 25 a 40 millones.

La contribución industrial y de comercio fue objeto de fuertes críticas al discutirse en las Cortes y tras su aprobación por las mismas. No se trataba de nada nuevo. Desde su implantación en 1821 como impuesto de patentes, el subsidio de comercio fue objeto de una manifiesta resistencia antifiscal³⁵. Las quejas en el debate parlamentario de 1845 se centraron en cuatro aspectos: la cuantía del impuesto, considerada excesiva; el modo de contribuir, a través de una cuota fija y un derecho proporcional; el trato impositivo desigual a las distintas actividades comerciales y a las industriales³⁶; y, por último, la existencia de una única tarifa para cada ramo o profesión.

La comparación con el gravamen a otras actividades productivas y las diferencias entre las múltiples actividades gravadas originó al menos las siguientes divisiones entre intereses: por un lado, la industria y el comercio frente a la agricultura y la propiedad territorial; por otro, la industria frente al comercio; en tercer lugar, las distintas profesiones y actividades mercantiles e industriales entre sí³⁷. Junto con los Consumos, fue el impuesto que provocó una mayor movilización antifiscal. La organización gremial o corporativa de las actividades sujetas a la Industrial y la tradición en la protesta facilitaron la respuesta y el éxito relativo de los contribuyentes afectados.

(34) Estos aspectos se desarrollan en Rafael Vallejo (1998).

(35) Véase Juan Pedro Muchada (1847, t. 2, pág. 75). Para la cultura y el éxito de la resistencia fiscal de los industriales, ver José Piernas (1901).

(36) Roca de Togores, *DSC*, 122, 5-5-1845, pág. 2464.

(37) Así, por ejemplo, formularon demandas corporativas de exención fiscal el Colegio de Procuradores de Madrid (5-5-1845), o el Instituto Médico Valenciano (4-4-1845), entre otros; ACD, SG, Leg. 80-30. La Sociedad Mercantil Matritense se quejó del trato desigual al comercio al por mayor y al por menor; Angel Bahamonde y otros (1988, pág. 80).

En 1845, el conflicto de intereses se resolvió, por un lado, en contra de la agricultura, así como a favor de la industria frente al comercio. Respecto a que la industria salía favorecida frente a la agricultura existía una práctica unanimidad entre los contemporáneos³⁸. Se adujo que la falta de estadísticas fiables y la contestación antifiscal aconsejaban prudencia y moderación en las tarifas, para asentar el impuesto³⁹.

En todo caso, la elevación de las cuotas en 1845, obligada por la rebaja en la contribución de inmuebles, se hizo en perjuicio de los comerciantes y a favor de los industriales, particularmente de los “fabricantes” catalanes, que ejercieron entre los años treinta y cincuenta una fuerte influencia sobre el gobierno para garantizar una política comercial proteccionista y unas tarifas raquíticas en el subsidio industrial. Madoz, que como diputado por Barcelona estuvo en la comisión encargada de la rectificación de la tarifa especial aplicable a la industria fabril, promovida por Bravo Murillo en 1852, lo reconocía en el Parlamento: “Me decían los fabricantes: «no queremos pagar mucho impuesto»”. Santillán, autor de las tarifas, no tuvo reparo en admitir las “irritantes desigualdades que desde luego se mostraron en las cuotas de las tarifas de 1845”. Atribuyó esta desigualdad a la presión de los industriales. En 1835 se produjo en Barcelona un fuerte rechazo al establecimiento del sistema del Subsidio industrial, que Toreno había reorganizado en 1834. Esta oposición había conseguido perpetuar el cupo de 1 millón de reales que la provincia venía pagando por el anterior Subsidio. Para evitar una resistencia similar en la reforma de 1845 se optó por imponer cuotas ligeras a la industria fabril. “De aquí, no obstante, resultó un contraste tan chocante entre las cuotas de los primeros fabricantes y las de los tenderos mismos que de ellos se surtían, que la opinión pública casi se sublevó contra los primeros”⁴⁰. Era sólo un ejemplo de cómo la cultura organizativa y reivindicativa de los *fabricantes* condicionó las políticas fiscal y comercial influyentes para su cuenta de beneficios. Para ello adoptaron en 1845, al igual que habían hecho antes y harían en los años siguientes, una estrategia de perfecto grupo de presión. Los libros Copiadores de Correspondencia de la Junta de Fábricas de Barcelona reflejan cómo acudieron a la financiación de una representación permanente en Madrid, al mantenimiento de diputados adeptos y beligerantes en las Cortes, al pago de periodistas y de expertos para que difundiesen en la prensa opiniones favorables a sus intereses, y por supuesto a las exposiciones a las Cortes y al Gobierno, así como a las entrevistas con los decisores políticos⁴¹.

(38) Juan Bautista Trupita (1847, pág. 31); Luis López Ballesteros, DSC, 63, 10-3-1851, pág. 1232; Juan Bravo Murillo, en R.O. de 22-2-1850, *Boletín Oficial del Ministerio de Hacienda*, 1850, 1.º semestre, pág. 346.

(39) Estos eran los principios de Santillán (1888, 1996), que compartían muchos contemporáneos; entre ellos Camilo Labrador (1846, 1991). José Canga Argüelles durante el Trienio ya había explicado que las dificultades para establecer el impuesto de patentes radicaban en determinar la cantidad total a gravar y en averiguar las utilidades; Joaquín del Moral (1975, págs. 169-171).

(40) La desigualdad de las tarifas y el malestar frente a los industriales en Ramón Santillán (1888, págs. 156 y 154). Los entrecomillados de Madoz en DSC, 104, 27-4-1859, pág. 2382. Según el diputado Escudero, “se ve(ía) una predilección decidida por la industria”; DSC, 124, 7-5-1845, pág. 2520.

(41) Véase la clarificadora explicación de Andrés Borrego en DSC, 115, 1849, págs. 2650-2651 y Rafael Vallejo (1998).

La oposición de los contribuyentes continuó al ponerse en práctica la reforma tributaria. Las resistencias ante el sistema fiscal de 1845 usaron varios métodos y ofrecieron diferentes planos. En cuanto a los procedimientos se recurrió a la protesta callejera y al cierre de establecimientos en agosto de 1845, nada más divulgarse la tarifa de los impuestos⁴², y a la protesta organizada. Ésta se canalizó a través de Asociaciones ya existentes, como la Sociedad Mercantil Matritense, las Juntas de Comercio de Madrid y de Barcelona o la Comisión Directiva de Propietarios de la provincia de Barcelona, y por medio de un incipiente movimiento corporativo a nivel nacional, cuya expresión más acabada fue la Confederación Mercantil Española, creada a principios de 1846 en Madrid, aunque de vida efímera⁴³.

La protesta antifiscal tuvo asimismo diversos planos. El más importante fue rechazar alguna de las figuras impuestas. Esto sucedió con el impuesto de Inquilinatos, suprimido en el 27 de marzo de 1846 por Francisco Orlando. En el contexto de reacción conservadora que se vivía en el seno del partido moderado, desde el que se propugnaba recortar el liberalismo moderado de la Constitución de 1845⁴⁴, aquel ministro adoptó, sin el concurso de las Cortes, las medidas fiscales que diferentes grupos de interés habían solicitado, sin éxito, al discutirse la reforma de 1845. Estos recortes dieron lugar a una auténtica contrarreforma tributaria, que quedó gráficamente expresada en el expediente abierto a posteriori en el Congreso de Diputados, titulado de “rebajas hechas en la ley de presupuestos de 1845”⁴⁵. Con la supresión del impuesto de Inquilinatos se cerraba una vía, sin duda dificultosa como lo fue en Francia, para gravar indiciariamente, a través de los alquileres, los rendimientos de actividades urbanas como las rentas del capital mobiliario, no sujetas a ningún otro gravamen.

Otro nivel de la resistencia antifiscal consistió en rechazar la cuantía de las tarifas y la clasificación de las categorías de contribuyentes. Esto afectó a 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 mejor 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 asimismo en la Contribución industrial. Lo que se criticó fue el derecho proporcional (que utilizaba como índice el alquiler del local), que de los dos medios usados para calcular la riqueza imponible era el que

(42) El de Consumo y, especialmente, el de la Contribución industrial y de Comercio, que movilizó al comercio y artesanado de Madrid; para esta protesta ver Fernando Fernández (1966, t. 2, págs. 141-142).

(43) Angel Bahamonde y otros (1988, pág. 82). La fiscalidad fue una motivación de este movimiento corporativo. Al “Comercio de España”, que la había sido imposible “acudir con sus observaciones al Gobierno ni a las Cortes”, ya aludía la exposición de los *Comerciantes y Mercaderes de Madrid*, en su escrito al Congreso de 12-5-1845, rechazando los “grandes errores” de las tarifas.

(44) Para esa reacción ultra conservadora es ilustrativa la referencia de Ramón Santillán (1996, pág. 298).

(45) ACD, SG, Leg. 74-98.

mejor aproximaba la importancia del negocio y la capacidad de pago. Ramón Santillán 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”. Fue una claudicación ante la presión corporativa, orientada a “contener el torrente de reclamaciones que se dirigía al Ministerio”⁴⁶.

6. EL IMPUESTO DE CONSUMOS: UN IMPUESTO NO EXCLUSIVAMENTE SOBRE EL GASTO

La conveniencia financiera de los consumos estaba fuera de toda duda para los legisladores de 1845. El impuesto de Consumos constituía una figura clave en la reforma fiscal, de difícil sustitución⁴⁷, ya que suponía el 14,7 por 100 del presupuesto de ingresos. Era conveniente también para realizar el principio liberal de la generalidad. Como era imposible hacer contribuir a todos los ciudadanos proporcionalmente a sus rentas por medio de impuestos directos, era preciso gravar el consumo, utilizando el gasto como indicador de capacidad de pago⁴⁸. Santillán y muchos reformadores de 1845 sabían esto por su experiencia en la administración tributaria y porque conocían las enseñanzas de los clásicos, como Smith, que había escrito sobre el particular que:

“La imposibilidad de gravar al pueblo en proporción al ingreso de cada uno por el impuesto de capitación, parece haber dado origen a los impuestos sobre las mercancías de consumo. El Estado, no sabiendo cómo gravar directa y proporcionalmente la renta de los particulares, trata de hacerlo indirectamente con la imposición de su gasto, el cual, en la mayoría de los casos, se supone que sea casi proporcional a la renta. El gasto es gravado con la imposición de los objetos de consumo sobre los cuales recae”⁴⁹.

Para obtener la generalidad, sin obstaculizar la producción y el tráfico de mercancías, no servían los antiguos impuestos indirectos: las Rentas provinciales de Castilla, en especial la detestada alcabala. Su modelo eran los *millones*, integrados en aquellas Rentas⁵⁰; pero se racionalizaban. Las especies sujetas se reducían; aquí existe un rasgo de modernidad⁵¹. La sujeción de bienes de primera necesidad indispensables para la existencia dejaba paso al gravamen de bienes de consumo

(46) El cambio de bases en Ramón Santillán (1888, pág. 157); la cesión ante las reclamaciones en Ramón Santillán (1996, pág. 309).

(47) Francisco Comín (1988, págs. 43 y 158); Rafael Vallejo (1996).

(48) Ramón Santillán (1888, pág. 168-169).

(49) Adam Smith (1776, 1985, Libro V, Capítulo II).

(50) “Estos derechos eran puramente de consumo, y recaían sólo sobre las especies de carne, vino, vinagre, aceite, jabón y velas de sebo”; Ramón Santillán (1888, pág. 162). La limitación a algunos productos es cierta; que repercutiesen sólo sobre los consumidores es más dudoso. El rechazo a las alcabalas, en Ramón Santillán (1888, pág. 172).

(51) Durante el siglo XIX, los sistemas fiscales simplificaron los impuestos sobre consumos, redujeron el número de especies sujetas y trataron de mejorar sus bases y su recaudación; Adolf Wagner (1913, t. 2, pág. 347).

general, útiles pero no necesarios para subsistir. El mantenimiento de los Derechos de Puertas en las 29 ciudades donde estaban implantados (para compensar la rebaja del cupo en la contribución territorial) limitaba, no obstante, ese rasgo modernizador en la calidad y en el número de las especies afectadas, porque gravaban a más de mil productos, entre los que se incluían los cereales panificables.

La generalización territorial del impuesto sobre consumos fue otra de las innovaciones de 1845, pues se extendía a las trece provincias de la Corona de Aragón el modelo de impuestos indirectos existente en la Corona de Castilla⁵². Esto se trajo al debate parlamentario, pero no originó ningún problema relevante. En realidad, la novedad era relativa: durante el Trienio constitucional los consumos se habían implantado en los diferentes reinos de la monarquía, en tanto que con López Ballesteros en Hacienda (1824 y 1826) se había establecido una renta sobre aguardientes y licores, de aplicación general, que ya tenía un precedente en 1804, en que se había fijado un impuesto de 2 reales 16 mrs. sobre el consumo del vino.

En las Cortes de 1845 se debatió sobre la incidencia de los impuestos sobre el consumo. Este debate tuvo dos planos. Uno de ellos giró en torno a la ordenación concreta del impuesto de consumos y a las especies y sectores gravados. Otro trascendió a todo el sistema fiscal y su relación con la economía, aunque esta segunda polémica tuvo un carácter menor. Lo más reseñable fueron las referencias de José María Orense a la necesidad de un sistema fiscal con mínimo gravamen a las transacciones interiores y exteriores, para facilitar la ampliación de los mercados y reducir los costes de las materias primas industriales y de los precios al consumo⁵³. No obstante, la mayoría moderada eludió cualquier debate sobre el arancel, a que conducían indudablemente las consideraciones de Orense. Hubo, por lo que parece, un prudente silencio, que formó parte de una estrategia por deslindar en 1845 la reforma arancelaria de la fiscal, cuyo tratamiento conjunto complicaría la resolución de esta última, dado el enconado enfrentamiento doctrinal y de intereses entre librecambistas y proteccionistas, como puso de relieve la discusión parlamentaria de la reforma arancelaria de 1849, de cuya orientación librecambista esperaba precisamente Alejandro Mon, nuevamente ministro en 1849, efectos recaudatorios positivos.

Más intenso fue el debate sobre la ordenación específica sobre los Consumos, pues era de esta regulación de donde se deducían los beneficios o los costes esperados a corto plazo; son precisamente estos costes los que normalmente movilizan a los afectados y promueven la acción de los diputados vinculados directa o indirectamente con aquellos intereses. En 1845 esta movilización procedió fundamentalmente de las comarcas vitivinícolas y aguardienteras de Aragón y del Levante, particularmente Valencia, desde la que se enviaron varias exposiciones a las Cortes y al gobierno, firmadas por varios ayuntamientos de la comarca de Albaida y por la Sociedad Económica de Amigos del País valenciana, así como por la Diputación

(52) Para innovaciones y continuidades en la imposición sobre el consumo de 1845, ver Juan Pan-Montojo (1996) y Juan Zafra (1996).

(53) Orense, *DSC*, 128, 1-5-1845, págs. 2628-2629.

Provincial de Valencia, que se hizo eco de aquella reivindicación⁵⁴. En ellas se revela una confluencia de intereses, en cuya cúspide destacaban los de los propietarios rentistas y los productores y comerciantes de aguardientes, destilado que constituía una de las principales partidas de exportación en aquellas provincias.

Los diputados críticos con el impuesto de consumos propuesto por el gobierno en 1845 solicitaron tarifas para el vino según las calidades (vinos generosos y vinos comunes); tarifas aplicadas a los precios y no a las cantidades; la rebaja de los tipos impositivos para el vino y el aguardiente; y, por último, que el impuesto, allí donde estuviese encabezado y se usase el reparto como medio de recaudación, lo pagasen no sólo los cosecheros “sino todas las clases de riqueza”⁵⁵. Se trataba, pues, de que la carga fiscal no recayese sobre el productor, sino sobre el consumidor.

Las demandas primera y segunda fueron desechadas. Se habían debatido ampliamente en la Comisión de presupuestos, y ésta ya las había descartado, dada la complicación para controlar los precios anuales -con gran variación local- y la dificultad para determinar las calidades de los caldos, que propiciaría la arbitrariedad. La tercera y la cuarta se aprobaron. Ramón Santillán, que fue quien llevó el peso de la discusión sobre los Consumos por parte de la Comisión, aceptó negociar la tarifa propuesta, que se redujo⁵⁶. Aceptó también que el vino empleado en la fabricación de aguardientes estuviese libre del derecho, así como que éste y los demás productos que se destinaban a la exportación quedasen exentos del impuesto⁵⁷. Estas cuestiones se recogerían en el Reglamento, que ya se estaba redactando. La representación de intereses ante el gobierno procedente de algunas comarcas vitivinícolas surtía, pues, sus efectos.

También se llevaría al Reglamento otro de los acuerdos parlamentarios sobre los consumos: el derramar el impuesto entre los vecinos en los pueblos encabezados, evitando que tuviesen que afrontarlo los productores agremiados de la especie gravada. Al portavoz de los proponentes de esta medida, Gonzalo Morón, Santillán le respondió en nombre del Gobierno “que sus deseos están satisfechos en el proyecto [de Reglamento] que confidencialmente ha enseñado el Sr. Ministro de Hacienda a la comisión, y que por consiguiente no es necesaria esta parte de la enmienda en las bases”⁵⁸.

Santillán aludía al artículo 116 del Reglamento, que estableció que esos repartimientos habían de recaer sobre la totalidad de los habitantes del pueblo, en

(54) Una “entidad convertida coyunturalmente en grupo de presión”, según Antonio Laguna y Francesc A. Martínez (1995, pág. 135, nota 77 y pág. 136). Las restantes exposiciones en ACD, SG, Leg. 80-30.

(55) Gonzalo Morón, *DSC*, 128, 11-5-1845, pág. 2625. Las dos enmiendas que pedían rebaja de la tarifa para los vinos y aguardientes, y que los cupos fuesen pagados por todos los vecinos según su respectiva riqueza, fueron realizadas por los diputados Gonzalo Morón (que llevó la iniciativa), Vallterra, Sicars, Polo, Lucas Yáñez, Calvet y Malvar; *DSC*, 126, 9-5-1845, pág. 2576.

(56) La aceptación de Santillán, en *DSC*, 128, 11-5-1845, pág. 2625. Para la tarifa original del gobierno, ver *DSC*, 116, 24-4-1845, pág. 2299; para la tarifa de derechos sobre el consumo de vinos y aguardientes reformada, *DSC*, 128, 11-5-1845, pág. 2637.

(57) Ramón Santillán, *DSC*, 128, 11-5-1845, pág. 2637.

(58) Santillán, *DSC*, 128, 11-5-1845, pág. 2626.

función de los medios que poseyesen “por la propiedad, industria, profesión u oficio, con exclusión de los pobres de solemnidad” y de los simples jornaleros. En la práctica, este método de recaudación fue el que más importancia tuvo durante la segunda mitad del siglo XIX, ya que fueron mayoría los Ayuntamientos rurales que acudieron al mismo. En ellos los consumos se convirtieron en un doble gravamen a la producción agraria.

Precisamente, en el impuesto de consumos, los métodos de recaudación eran más importantes que las propias tarifas, ya que de ellos dependían sus rendimientos y su repercusión. Además de no obstruir la producción y el tráfico de mercancías⁵⁹, los reformadores de 1845 perseguían que aquel impuesto repercutiese fundamentalmente sobre los consumidores. Pero, al cumplimiento de esos objetivos se oponían tres factores objetivos estrechamente vinculados: la tradición recaudatoria, la aceptación social del impuesto y, sobre todo, la marcada ruralidad española, pues más de tres cuartas partes de la población vivían en pueblos o aldeas, y en muchos de ellos a mediados del siglo XIX la mercantilización de la producción era escasa y predominaba el autoconsumo; este factor limitaba las posibilidades de configurar un impuesto destinado a incidir sólo sobre el gasto.

Por eso, los reformadores de 1845 innovaron muy poco en los métodos de recaudación. Las prácticas recaudatorias de la Rentas provinciales fueron el referente, que se trasladó, con ciertas correcciones técnicas, al nuevo impuesto. Aún así la realidad se sobrepuso, y también en este aspecto hubo que dar marcha atrás. Unos tres mil pequeños municipios solicitaron, según Santillán, que se les permitiese cobrar el impuesto manteniendo, en alguna tienda de los mismos, la venta en exclusiva. Era la única forma, según ellos, de recaudar aquel tributo sin acudir a los repartos. Esto significaba perpetuar determinados monopolios, de inveterada tradición, a los que se oponían los principios de los reformadores de 1845, que habían descartado aquel método por ser contrario a la libertad de comercio. Al final, el pragmatismo se impuso. Se concluyó que había que dar a los pueblos, como en las Rentas provinciales, un abanico de medios de recaudación adaptados a sus circunstancias y sus necesidades; no “puede desconocerse -señaló Santillán- la necesidad de modificar, en materia de impuestos, los principios en su aplicación a las diferentes circunstancias de las localidades”⁶⁰.

En definitiva, la teoría era moldeada por los intereses y la realidad. De ahí que perdurase durante buena parte de la segunda mitad del XIX una variada casuística local en los modos de recaudación, y se conservase el carácter pactado de las cifras a recaudar por el impuesto sobre el consumo (el encabezamiento), entendido como un contrato entre la administración de Hacienda y los pueblos, al igual que sucedía con las Rentas provinciales del Antiguo régimen.

(59) Ramón Santillán (1888, pág. 172) y *DSC*, 61, 8-5-1845, Apéndice 2, pág. 1092.

(60) Para la defensa, a posteriori, de esta “grande elasticidad” de métodos de recaudación, ver Ramón Santillán (1888, pág. 178). Es obvia la continuidad recaudadora en la práctica; pero más llamativa resulta su perduración durante toda la mitad del siglo XIX, como explicó Angel González (1891, 1975, pág. 268).

7. EL DERECHO DE HIPOTECAS: ÚNICAMENTE UN TRIBUTO, A PESAR DE SANTILLÁN

El moderno derecho de hipotecas propuesto en 1845 nació con una doble finalidad, recaudatoria y de garantía de la propiedad inmueble⁶¹. Había otras dos funciones, menos explicitadas, en el proyecto del gobierno, obra de Santillán, autor también del Reglamento. Una, que tributasen los capitales mobiliarios invertidos en la compra de fincas; otra, proporcionar información sobre la riqueza sujeta a la contribución de inmuebles, para reforzar sus rendimientos⁶².

Estas funciones auxiliares pasaron inadvertidas durante la discusión de la reforma tributaria, debido a que en las bases presentadas por el Gobierno para el Derecho de Hipotecas sólo se especificaban los hechos impositivos, los sujetos pasivos y los tipos impositivos. Precisamente el gravamen de las herencias en línea directa motivó la principal queja formulada ante el gobierno y las Cortes por varias organizaciones de grandes propietarios, como la Comisión Directiva de los Propietarios de Barcelona⁶³, que convencieron al gobierno de la improcedencia de la medida.

Los problemas aparecerían con la publicación del Reglamento y la pretensión de Hacienda de utilizar el impuesto como instrumento comprobatorio de la riqueza inmueble. El rechazo se reflejó en dos aspectos: por un lado, la oposición del Ministerio de Justicia a la creación de una oficina de hipotecas que gestionase a la vez el impuesto y el registro de la propiedad; por otra parte, las resistencias desde el propio Ministerio de Hacienda a utilizar los valores en venta y renta de los documentos de traslación de dominios para fijar las bases tributarias de la Territorial. La negativa tuvo dos momentos: el primero con la anulación de la capacidad comprobatoria del Derecho de Hipotecas; el segundo, al no desarrollarse el Reglamento de Estadística de 1846 en este aspecto y con la renuncia, en 1852, a gravar los arrendamientos.

La utilización del valor en venta para determinar la riqueza imponible de las fincas había sido recomendada por el marqués de Audiffret (1840) en su obra sobre el sistema financiero de Francia. En otra posterior, el director del registro de Poitiers, M. Lorean, aconsejaba este mismo método: la base del impuesto sería el 3 por 100 del valor en venta de cada finca, y su determinación sería posible centralizando en una misma oficina el registro de la propiedad, la administración de hipotecas y la de contribuciones directas. De aquí debieron de tomarlo Ramón Santillán⁶⁴ y los reformadores de 1845. Así, una circular de la Dirección general de contribuciones indirectas, de 28 de agosto de 1845, ordenaba a las Contadurías de Hipotecas de cada partido judicial que creasen “la nueva oficina de hipote-

(61) “Proyectos de ley, presentados por el Sr. Ministro de Hacienda, referentes al presupuesto general de gastos y al de ingresos para el año de 1845”, DSC, 61, 8-1-1845, Apéndice 2, pág. 1092; Fabián Estapé (1971, pág. 162). Similares fines tenía el *derecho de hipotecas* creado en 1829; Bienvenido Oliver (1892, pág. 294).

(62) Ramón Santillán (1888, pág. 129) y Fabián Estapé (1971, pág. 164-165).

(63) ACD, SG, Leg. 80-30.

(64) Ramón Santillán (1888, pág. 116) cita expresamente a aquellos autores.

cas”⁶⁵. Sin embargo, estas dependencias de Hacienda contaron con la tenaz oposición del Ministerio de Gracia y Justicia. La reforma en este caso se vio obstaculizada por una resistencia burocrática y corporativa, que reforzaba la de los grandes propietarios. Al renunciar Hacienda a la creación de aquellas oficinas, se frustraba “el pensamiento capital que presidió a la creación del nuevo derecho de hipotecas”⁶⁶, reducido ahora a un mero impuesto.

Aún así, la posibilidad de utilizar los documentos de traslación de dominio para calcular las utilidades de la propiedad inmueble no fue descartada. Una real orden de 12 de diciembre de 1846 obligaba a los escribanos a remitir a las oficinas de Hacienda datos al respecto, y el Reglamento de estadística de 18 de diciembre de 1846 anunciaba que se dictarían normas en esta misma dirección. Por fin, una instrucción de 27 de marzo de 1847, firmada por Ramón Santillán el mismo día que cesaba en su cargo de titular de Hacienda, fijó reglas precisas para que los escribanos remitieran mensualmente a las administraciones de contribuciones directas los documentos relacionados con la propiedad⁶⁷. En la práctica el sistema no funcionó, pues las administraciones de Hacienda llegaron a elaborar extractos mensuales de las traslaciones de dominio, pero como en ellos no se consignaba el nombre del poseedor de la finca ni del que la transfería, el instrumento era ineficaz a efectos tributarios. Era una de las caras del fracaso para contar con mecanismos de aproximar con fiabilidad la riqueza imponible en la contribución territorial. Bravo Murillo, en 1852, haría inviable esa posibilidad al excluir los arrendamientos del gravamen por derecho de hipotecas.

8. CONCLUSIONES

La reforma tributaria de 1845 fue el resultado de una convergencia de factores que crearon su necesidad y facilitaron su adopción; entre ellos, la existencia de una estrategia reformadora que generó un modo de institucionalización de la reforma tributaria, en la que tuvieron un lugar destacado aquellos técnicos y políticos con experiencia en la gestión presupuestaria, tal que Pita Pizarro, Sánchez Ocaña, Alejandro Mon o Ramón Santillán, a quien se debe un papel relevante en dicha reforma⁶⁸, como hemos visto.

La implantación de un renovado sistema fiscal, que simplificaba el caótico cuadro de ingresos previo y lo ordenaba en torno a unos principios más coherentes reforzando sus rendimientos, apuntaló la construcción del nuevo orden liberal, al dotarlo de recursos estables que garantizaban su viabilidad. Con ellos no se alcanzó la suficiencia, pues hubo que continuar recurriendo a medios extraordinarios de financiación, pero situó los déficit en límites manejables.

(65) Cuyo trámite he comprobado para Ribadeo (Lugo); Archivo Histórico de Lugo, Delegación de Hacienda, Leg. 1266.

(66) Ramón Santillán (1888, págs. 128-129).

(67) Lo que demuestra que Santillán era no sólo el ideólogo del nuevo Derecho de hipotecas, sino que intentó llevarlo a la práctica tal y como lo concibió.

(68) Véase José Sánchez (1855, pág. 75), José Larraz (1944 y 1952, pág. 379), Fabián Estapé (1971) y Francisco Comín y Rafael Vallejo (1996, pág. 19).

Ahora bien, el sistema fiscal resultante no se ajustó sin más a las ideas y preferencias de Santillán y de la Comisión para el estudio de la reforma del sistema tributario, de 1843-1844. Los impuestos propuestos por el Gobierno pasaron dos filtros. Uno, en el debate parlamentario; otro, con la práctica fiscal. Como consecuencia, el programa fiscal ideal experimentó, primero, en las Cortes, una deriva conservadora; después, en manos de los gobiernos, entre 1845 y 1852, una contrarreforma tributaria. No sólo una de las figuras (los Inquilinatos) fue suprimida, lesionando la pretendida generalidad del sistema fiscal, sino que otras fueron modificadas en sus hechos impositivos (la contribución territorial), en sus bases tributarias (la contribución industrial y de comercio), en sus métodos de recaudación (impuesto de Consumos) y en sus posibilidades de controlar los rendimientos de otros impuestos (Derechos reales). Santillán lo expresó a principios de los años 60, cuando evaluó los principios y la aplicación de la reforma de 1845, al sostener que:

“Se acometió aquella reforma, estudiando antes con detenimiento los vicios de las anteriormente ensayadas, para asegurar a la nueva condiciones de un éxito menos desgraciado que el que antes se había obtenido. Había, no obstante, que transigir con hábitos, con preocupaciones y, sobre todo, con intereses que necesariamente habían de 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 conmoverse las modificaciones que debían mejorarla gradual y sucesivamente. Los resultados han venido a probar que este objeto se consiguió, tanto más, cuanto que no han sido bastantes a turbar las ventajas adquiridas las medidas poco meditadas con que, no una vez sola, habíanse puesto ya en peligro las bases mismas del plan de 1845”⁶⁹.

Fue esa transigencia la que modificó el modelo de distribución de la carga fiscal implícito en el programa de reforma de 1845, alteró su modelo de crecimiento económico y garantizó la pervivencia del sistema fiscal implantado, alejado en varios aspectos del *ideal* propugnado por Santillán.

El modelo de análisis *convencional* con el que se ha abordado la reforma fiscal, al no contemplar las restricciones que operaron sobre la misma, ha dejado en la penumbra alguno de sus aspectos relevantes, hasta confundir la relativa eficacia recaudadora del nuevo sistema fiscal y la pervivencia secular de sus principales figuras y técnicas recaudatorias, con su fortaleza teórica.

Si consideramos todo el espectro de los agentes que han intervenido en la configuración definitiva de aquel sistema, a través de su actuación en el momento legal y en el de su revisión política durante sus primeros años en vigor, hay que concluir que la reforma de 1845 más que un producto ideal generó un producto posible, que debió mucho a Ramón Santillán y a los reformadores de 1845, pero también a las preferencias reveladas por determinados grupos de contribuyentes (fabricantes, grandes ganaderos y propietarios; etc.), a través del trámite legislativo de reforma y ante el Gobierno, una vez que aquélla se puso en marcha. En ese proceso, la reforma caminó en el mismo sentido en que lo hicieron, en el transcurso de

(69) Ramón Santillán (1888, 1997), pág. 535.

la revolución liberal, las restantes leyes que definían los derechos de propiedad⁷⁰, afectaban a la apropiación y distribución de factores productivos e influían en los intercambios interiores e internacionales de bienes, condicionando, en fin, la distribución de la renta y el reparto de las obligaciones con el Estado, en el que llevaron la peor parte los trabajadores y los pequeños campesinos y cultivadores de la tierra, a la sazón la mayor parte de la población española. Era la expresión fiscal de un sistema que, en lo político, estaba regido por unas minorías que patrimonializaban lo público y lo usaban para administrar privilegios. Lo que no quiere decir que esas oligarquías actuasen como un todo homogéneo. El fraude electoral, en un régimen de voto censitario, y la tolerancia diferencial ante el fraude, son ejemplos de una patrimonialización dentro de la patrimonialización, cuyo análisis detenido contribuye a revelar la naturaleza real y algunas de las líneas de tensión de aquel sistema tributario⁷¹, que llevaron a cuestionarlo cuando los tipos impositivos nominales fueron elevados y la rigidez de las bases apuntaba a la ocultación como una de sus principales y más lacerantes lacras, en el último cuarto del siglo XIX.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Albiñana, César (1974), *El sistema fiscal español*, Madrid, Guadiana.
- Almenar Palau, Salvador (1976), “Flórez Estrada y la tributación. Economía ricardiana y reforma fiscal en España en el segundo tercio del siglo XIX”, *Hacienda Pública Española*, 38, págs. 21-33.
- Almenar Palau, Salvador (1980), “Estudio preliminar. El pensamiento económico de A. Flórez Estrada. Economía ricardiana y reformismo radical”, en Álvaro Flórez (1980), págs. XXXIX-CXXIII.
- Artola, Miguel (1973, 1983), *La burguesía revolucionaria (1808-1874)*, Madrid, Alianza.
- Artola, Miguel (1986), *La Hacienda del siglo XIX. Moderados y progresistas*, Madrid, Alianza.
- Artola, Miguel (1996), “Epílogo. Ramón Santillán (1791-1863)”, en Ramón Santillán (1996), págs. 465-489.
- Artola, Miguel (1998), “Los orígenes de la contribución sobre la renta: de Ensenada a Mon”, en J. de la Torre y M. García-Zúñiga (eds.), págs. 99-108.
- Bahamonde, Angel; 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.
- Caillaux, Joseph (1904, s.f.), *Los impuestos en Francia*, t. 1, Madrid, La España Moderna.
- Comín Comín, Francisco (1988), *Hacienda y Economía en la España contemporánea (1800-1936)*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.
- Comín, Francisco y Rafael Vallejo (eds.) (1996), *La Reforma Fiscal de Mon-Santillán ciento cincuenta años después*, Monografía de *Hacienda Pública Española*.
- Comín, Francisco y Rafael Vallejo (1996), “La reforma fiscal de Mon-Santillán desde una perspectiva histórica”, en F. Comín y R. Vallejo (eds.), págs. 7-20.

(70) Sobre el particular véase Pedro Tedde (1994).

(71) Esta aproximación es la que se intentó en Rafael Vallejo (1998).

- Conte, D. F. A. (1854), *Examen de la Hacienda Pública de España*, Cádiz, Imprenta Gaditana.
- De la Torre, Joseba y García-Zúñiga, Mario (eds.) (1998), *Hacienda y crecimiento económico. La reforma de Mon, 150 años después*, Madrid, Marcial Pons.
- Del Moral, Joaquín (1975), *Hacienda y Sociedad en el Trienio Constitucional, 1820-1823*, Madrid, IEF.
- Estapé, Fabián (1964), “La reforma tributaria de 1845”, *Información Comercial Española*, agosto de 1964, págs. 37-40.
- Estapé, Fabián (1971), *La reforma tributaria de 1845*, Madrid, IEF.
- Estapé, Fabián (1991), *Textos olvidados (Segunda entrega)*, Madrid, IEF.
- Fernández de Córdova, Fernando (1966), *Mis memorias íntimas*, Madrid, BAE, t. 2.
- Fernández González, Angel (1996) “La supresión del diezmo y el establecimiento de la contribución territorial. La fiscalidad agraria directa en la España del siglo XIX”, en F. Comín y R. Vallejo (eds.), págs. 41-52.
- Flórez Estrada, Álvaro (1980), *Curso de Economía Política*, Madrid, IEF.
- Fontana Lázaro, Josep (1977), *La Revolución Liberal (Política y Hacienda, 1833-1845)*, Madrid, IEF.
- Fontana Lázaro, Josep (1980), *La Hacienda en la Historia de España 1700-1931*, Madrid, IEF.
- Fuentes Quintana, Enrique (1971), “Prólogo”, en F. Estapé (1971), págs. XI-XXIII.
- Fuentes Quintana, Enrique (1975), *Los principios de la imposición española y los problemas de su reforma*, Madrid, Real Academia de Ciencias Morales y Políticas.
- Fuentes Quintana, Enrique (1990), *Las reformas tributarias en España*, Barcelona, Crítica.
- García Sanz, Angel (1985), “Introducción”, en *Historia agraria de la España contemporánea*, t. 1, Barcelona, Crítica, págs. 7-99.
- González de la Peña, Angel (1891, 1975), “Resúmenes de la legislación de los principales impuestos y rentas”, en Instituto de Estudios Fiscales (1975), *Cuentas del Estado Español, 1850 a 1890-91*, págs. 219-301.
- Labrador, Camilo (1846, 1991), *Sobre la reforma del sistema tributario*, Alicante, Imprenta de D. Pedro Ibarra; en Fabián Estapé (pres.) (1991), págs. 253-363.
- Laguna, Antonio y Francesc A. Martínez (1995), “Moderados, progresistas y unionistas (1844-1868)”, en Manuel Chust (Dir.), *La Historia de la Diputación*, Valencia, Diputación, págs. 107-174.
- Larraz, 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).
- Larraz, José (1952), “Bravo Murillo, hacendista”, *Anales de la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas*, Año IV, Cuaderno Tercero, 1952, págs. 379-394.
- Muchada, Juan Pedro (1847), *La Hacienda española y modo de reorganizarla*, 2 tomos, Madrid, Imprenta del Diccionario Geográfico.
- Oliver y Esteller, Bienvenido (1892), *Derecho inmobiliario español. Exposición fundamental y sistemática de la ley Hipotecaria*, Madrid, Tomo 1.
- Pan-Montojo, Juan (1996), “La imposición indirecta en el sistema tributario de Mon-Santillán”, en F. Comín y R. Vallejo (eds.), págs. 101-118.
- Pérez Picazo, María Teresa (1998), “La Contribución Territorial. Propiedad y fraude fiscal”, en J. de la Torre y M. García-Zúñiga (eds.), págs. 119-141.
- Piernas Hurtado, José (1900-1901), *Tratado de Hacienda Pública y examen de la española*, 2 tomos, Madrid, Librería de D. Victoriano Suárez.

- Pro Ruiz, Juan (1996), “Las contribuciones de producto «antiguas» de 1845”, en F. Comín y R. Vallejo (eds), págs. 119-134.
- 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 (1888, 1997), *Memoria histórica de las reformas hechas en el sistema general de impuestos de España*, Madrid, FIES.
- Santillán, Ramón (1960), *Memorias (1815-1856)*, 2 vol., Pamplona, Estudio General de Navarra.
- Santillán, Ramón (1996), *Memorias (1808-1856)*, Madrid, Tecnos/Banco de España.
- Seligman, Edwin R. A. (1927), *The Shifting and Incidence of Taxation*, New York, Columbia U. P.
- Smith, Adam (1776, 1985), *La riqueza de las naciones*, Barcelona, Orbis.
- Tedde de Lorca, Pedro (1994), “Cambio institucional y cambio económico en la España del siglo XIX”, *Revista de Historia Económica*, 3, págs. 525-538.
- Trupita, Juan Bautista (1847), *Notas estadísticas sobre la extensión territorial, población y situación financiera, política, económica, administrativa, marítima y militar de las principales naciones de Europa y América*, Madrid, Imprenta y Establecimiento de Grabado de don Baltasar González.
- Vallejo Pousada, Rafael (1996), “El impuesto sobre Consumos y la resistencia antifiscal en la España de la segunda mitad del siglo XIX: un impuesto no exclusivamente urbano”, *Revista de Historia Económica*, 2, págs. 339-370.
- Vallejo Pousada, Rafael (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.
- Vallejo Pousada, Rafael (1999), “Actores y restricciones en la reforma casi ideal de Mon-Santillán y contrarreforma tributaria de 1846-1852”, Comunicación al II Encuentro de *Economía Aplicada*, Zaragoza.
- Wagner, Adolf (1909, 1913), *Traité de la Science des finances*, tomo 2, Paris, M. Giard & E. Brière.
- Zafra Oteyza, Juan (1996), “Inercias fiscales en la reforma tributaria de 1845”, en F. Comín y R. Vallejo (eds.), págs. 23-37.

Fecha de recepción del original: enero, 1999

Versión final: noviembre, 1999

ABSTRACT

This paper analyses the tax reform of 1845 by reference to the agents which exerted and influence over its development from both within and without the decision-making apparatus. Attention is drawn to the limitations of the conventional approach adopted by the reform, which placed special emphasis on the part played by technical experts and by fiscal ideas, in such a way that it was presented as an ideal product. Similarly, emphasis is placed on the role played by the interests of the taxpayers, first in the conservative drift of the Government's reforming programme during its passage through the Spanish Parliament, and subsequently in the tax counter-reform which emerged between 1846 and 1852. These corrections altered the nature of the fiscal system first proposed in 1845, in exchange for helping it to take root, in such a way that we are faced not with an ideal construction but rather a possible system.

Keywords: tax policy, fiscal reform, tax system.

JEL classification: N43.