

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ESTADÍSTICA
UNIVERSIDAD NACIONAL DE ROSARIO

LICENCIATURA EN ECONOMÍA
SEMINARIO DE INTEGRACIÓN Y APLICACIÓN
TRABAJO FINAL

Federalismo Fiscal y Sistema Tributario:

Evolución en la Argentina.

“Bases para una posible reforma fiscal y critica a la ortodoxia desde la
visión del contribuyente”.

GUZZI, David Alexander
Legajo: G-4906/9

Docentes a cargo de la comisión: VIRGOLINI, Edmundo.
2º Cuatrimestre de 2018

Resumen

¿Cómo puede establecerse y preservarse un orden social? Esta es quizás la fundamental pregunta que transforma y convierte a la ciencia social en un todo compacto y homogéneo campo del saber. Directa o indirectamente, el Derecho, la Política, la Filosofía, la Ética, como así también la Economía, han intentado dar soluciones satisfactorias a este interrogante. Sin embargo, y producto de la especialización del conocimiento, las respuestas alcanzadas unilateralmente con el transcurrir del tiempo al ser contrastadas con la realidad social han sido valoradas negativamente. Por lo que aquí ocupa, debe resaltarse el claro daño que la especialización provocó sobre la credibilidad de la economía como ciencia. Sin embargo, todavía quedan esperanzas. James M. Buchanan será recordado por siempre como el gran padre fundador de un programa de investigación relacionado a las elecciones sociales que intentó, heroicamente, el retorno a la escena académica de la antigua e interdisciplinaria Economía Política. El presente trabajo se valdrá, entonces, de las construcciones teóricas características de la *Public Choice* con el fin de arribar a un sistema fiscal ideado por y al servicio del contribuyente, beneficiario último del orden social, al tiempo que puedan ser depurados los vicios lógicos de las construcciones teóricas impositivas ortodoxas.

I. Introducción

El presente trabajo descuidará las consideraciones de tipo práctico y empírico y se concentrará en gran medida en los desarrollos teóricos que se exponen en *“El Poder Fiscal”*, libro publicado en 1980 por James McGill Buchanan en coautoría con Geoffrey Brennan. Si bien el objetivo principal que se propone aquí es el de hallar las posibles bases de una reforma fiscal realizada por y al servicio del contribuyente, y como objetivo secundario el posible contraste que dichos resultados encontrados puedan exhibir frente al pensamiento económico tradicional, a saber, aquel proveniente de eso que se ha dado a conocer en la academia como Teoría de la Hacienda Pública Ortodoxa, deberá decirse que el libro a estudiar no agotará allí sus posibilidades de revisión y examen, como luego se verá.

El trabajo se organiza del siguiente modo. En la sección II se describirá de la forma más abarcativa posible aquello que popularmente se conoce bajo el nombre de *Public Choice*, pero que, como allí se explica, es mejor entenderlo desde el rótulo de un programa de investigación. Siguiendo, en la sección III, se propone resumir la teoría hacendística tradicional (o saber convencional), para concluir luego con el desarrollo del trabajo en la sección IV, que se ocupará de una posible reforma fiscal desde una perspectiva constitucional y contractualista, que no es ni más ni menos que la reforma desde la mirada del contribuyente. Se termina, por último, en la sección V, con unas pequeñas reflexiones.

II. Posible descripción del Programa de Investigación de la Elección Social

Antes de iniciar con los declarados objetivos del trabajo y para comprender en profundidad los novedosos aportes que brinda el libro *El Poder Fiscal*, es preciso describir el entorno académico en el cual dichas ideas fueron llevadas a cabo. Es por ello que esta sección se limitará a desarrollar el Programa de Investigación de la Elección Social.

La noción misma de un programa de investigación remite rápidamente a Imre Lakatos y a su idea de núcleo duro de hipótesis permanentes en el tiempo que, juntos con hipótesis de menor nivel, actúan como un cinturón protector antes las críticas, a la vez que permite que el académico trabaje sobre un mismo cuerpo de premisas. Estas sencillas razones fueron por las cuales Buchanan siempre prefirió adscribirse a la noción de un programa de investigación en vez de identificarse como una subdisciplina o con una escueta definición como lo es “Escuela de Elección Pública”, “Moderna Teoría de la Elección Pública” o simplemente *Public Choice*. Pues bien, ¿cuáles son las nociones e hipótesis que caracterizan al Programa de Investigación de la Elección Pública? “El centro firme de la elección pública se puede resumir en tres supuestos: “(1) individualismo metodológico, (2) elección racional, y (3) política-como-intercambio” (Buchanan, 2005: 204). Sin embargo, y para aclarar mejor este núcleo de hipótesis, se dirá que, responder al anterior interrogante, sería un símil a describir los principales acontecimientos académicos en la vida del gran padre fundador de este programa de investigación, en referencia directa a James M. Buchanan. Y esto es lo que se hará a continuación.

Con ciertos riesgos, es posible fechar los orígenes de este programa a mediados del siglo XX, época en la cual, y según cuenta el propio Buchanan (2001), el estado de las artes en las ciencias sociales era muy diferente al que impera hoy en día (diferencia que existe en parte gracias a la aparición de la *Public Choice* y al cambio de paradigma que ocasionó). En los años cincuenta del siglo XX, no existían modelos de los procesos políticos que fuesen a la vez realistas y explicativos. Los científicos políticos no ponían atención a la forma en que el gobierno realmente funcionaba y permanecían cautivados por la teoría

idealista del estado que había iniciado con los griegos y resurgió en Hegel, quien tuvo una influencia tremenda sobre el desarrollo de la ciencia y la teoría política.

Por otro lado, y al mismo tiempo, un pequeño grupo de economistas, que dedicaban gran parte de su labor a cuestiones relacionadas con las finanzas públicas y a la economía del bienestar teórica, fueron los primeros en aportar, a partir de sus investigaciones, a este programa relacionado con las elecciones colectivas. Entre ellos podemos citar a un escocés, Duncan Black, quien empezó a pensar sobre cómo funciona un comité que utiliza la regla de mayoría como su regla de operación. Al mismo tiempo, en un problema diferente pero cuya solución se asimilaba a la de Black, Kenneth Arrow estaba estudiando las formas posibles y diferentes de ordenación y agregación de preferencias individuales para arribar a un estado social o colectivo que fuese consistente. En este sentido, y en opinión de Buchanan (1978), lo que se estaba forjando muy rudimentariamente era una teoría de la votación y de las reglas mismas de las votaciones, un conjunto de teorías sobre cómo los grupos de personas alcanzan una decisión o realizan una elección sobre lo que pueden demandar a un agente u organismo proveedor. Pero, con el tiempo, "...se consideró que Arrow, y Black menos rotundamente, habían mostrado que la democracia, entendida como equivalente a la votación por mayoría, no podía funcionar. Ambos científicos habían descubierto, o redescubierto, el fenómeno de las mayorías cíclicas, y demostraron rigurosamente que, bajo algunos conjuntos de ordenación de las preferencias, la votación por mayorías en una secuencia de comparaciones por pares generaría ciclos continuos, sin equilibrio o punto de parada" (Buchanan, 2005: 205).

Sin embargo, Buchanan, a la par de estos desarrollos, y criticando gran parte de ellos, fue tomando otro rumbo. Aun teniendo en cuenta que el panorama se complicaba al introducir la posible divergencia entre los intereses del representante, o agente que es elegido o nombrado para actuar en nombre del grupo, y los intereses de los propios miembros del grupo, la principal preocupación de Buchanan era evitar que una mayoría oprimiera sistemáticamente a una minoría en vez de interesarse por si era o no factible la construcción de una función de bienestar social o si la regla de la mayoría genera o no conjuntos estables de resultados políticos. Fue así como, y producto de la gran coincidencia de encontrar en la Biblioteca Harper de Chicago un viejo libro de un muy conocido pero tal vez olvidado economista, Knut Wicksell, que la vida académica de Buchanan cambiaría para siempre¹. En este sentido, y en resumidas cuentas, se dice que fueron dos las grandes lecciones que este protagonista estaba dispuesto a tomar del economista sueco: el verdadero potencial de la *regla de la unanimidad*, para arribar al tan ansiado consenso, por un lado, y el verdadero modo de comprender e interpretar el *accionar del Estado*, por otro. A continuación se analiza en detalle esto.

En primer lugar, Wicksell se preguntaba: si existe un proyecto público que buscamos realizar colectivamente, a través del gobierno, ¿cómo estar seguros de que tal proyecto amerite el gasto? El proyecto debiera llevarse a cabo, según el autor, solo si se cumple con la *unanimidad de voluntades*, tanto con respecto al proyecto en cuestión como con la forma de financiar el mismo; es decir, realmente ameritará el gasto si los que se beneficiarán del mismo pagan lo suficiente para cubrir los costos del proyecto. Sin embargo, y tanto Wicksell como Buchanan eran conscientes, tal regla de la unanimidad, al llevarla a la vida cotidiana, hubiera ocasionado innumerables problemas prácticos y casi

¹ El libro en cuestión se publicó en 1896 bajo el nombre de "*Finanztheoretische Untersuchungen*", cuya traducción a la lengua inglesa en 1958 bajo la edición de R. Musgrave recibió el título de "*A New Principle of Just Taxation*". La traducción desde el alemán fue realizada por J. M. Buchanan. Su admiración se refleja del siguiente modo: "En cualquier evaluación general que se haga de la historia del pensamiento fiscal, solo Wicksell posee la dimensión del genio" (Buchanan, 1973: 319).

con seguridad ningún proyecto hubiese pasado la prueba ya que, con una sola voluntad en sentido contrario, todo se derrumbaría. Pero aun teniendo en cuenta que dicha regla puede ser flexibilizada, y el economista sueco se mostraba predispuesto a aceptar una súper mayoría o la adhesión de cincos sextos del total como equivalente a la unanimidad, el verdadero provecho y plena utilización de la regla de la unanimidad por parte de Buchanan estaba en otra prisma del problema. Lo que en el fondo sentía Buchanan, de las enseñanzas recibidas de Wicksell, era la idea de que las reglas del orden social pueden ser moldeadas para provecho de todos los integrantes de la sociedad, es decir, pensaba que si se quisiesen cambiar los resultados políticos, deben ser cambiadas las reglas en consecuencia².

Buchanan explica su verdadera contribución de la siguiente forma: “Si las reglas de la votación por mayoría funcionan produciendo resultados ineficientes e injustos, y si la estabilidad política solo se puede garantizar discriminando en contra de las minorías, ¿en qué medida puede la democracia, como principio organizador de la estructura política, reclamar legitimidad desde un punto de vista normativo? El criterio wickselliano para lograr justicia y eficiencia en la acción colectiva, concretamente el cambio desde las reglas de la votación por mayoría hacia la unanimidad, da la impresión de ser impracticable desde un punto de vista institucional. Ahora bien, sin alguna de estas reformas, ¿cómo podrían las personas, como votantes-contribuyentes-beneficiarios, estar seguras de que el intercambio final con el estado les daría beneficios netos?, ¿de que el juego de la política en su conjunto fuera de suma positiva? En este punto, y en respuesta implícita a estas preguntas, Tullock y yo mismo comenzamos a trabajar en lo que se terminó convirtiendo en nuestro libro *El Cálculo del Consenso*, publicado en 1962. La principal contribución del libro fue imponer una estructura de dos niveles en la toma de decisiones colectiva: diferenciamos entre la que podría ser llamada la “política ordinaria” (la correspondiente a decisiones tomadas, a menudo mediante votación por mayorías, en asambleas legislativas) y la “política constitucional” (la correspondiente a las decisiones tomadas respecto al conjunto de las reglas del marco dentro del cual se permite que funcione la política ordinaria). Esta distinción nos permite responder a las preguntas planteadas previamente. Se podría permitir que funcionasen reglas que no exigieran la unanimidad, e incluso reglas basadas en la mayoría respecto a las decisiones tomadas a través de la política ordinaria, siempre que hubiera un consenso generalizado en lo que se refiere a la “constitución”, sobre el conjunto global de reglas marco que fijan los límites respecto a lo que la política ordinaria puede y no puede hacer. De esta manera, el análisis expuesto en *El Cálculo del Consenso* permite la incorporación de la idea central de la reforma wickselliana respecto a las mayorías calificadas o super-mayorías en la política al nivel de las reglas constitucionales, a la vez que se permiten las reglas habituales de votación por mayoría dentro de los límites constitucionales³” (Buchanan, 2005: 209).

² Esta fue una preocupación permanente para este programa: “Si las reglas influyen en los resultados y si algunos resultados son «mejores» que otros, se sigue que en la medida en que las reglas pueden ser elegidas, el estudio y análisis de reglas e instituciones comparativas se convierte en el objeto propio de nuestra reflexión” (Brennan y Buchanan, 1987b: 40).

³ A su vez, y a partir de esta separación, este programa de investigación se bifurcaría para siempre: por un lado, *el análisis político positivo o elección pública positiva*, que se preocuparía del funcionamiento de instituciones políticas dentro de una estructura institucional dada; y, por el otro, la rama que se dio en llamar *economía política constitucional*, que se identifica con los realistas de la historia de la doctrina política (especialmente en los trabajos de Benedicto Spinoza y Thomas Hobbes), y se ha preocupado por examinar las reglas del orden social, preguntándose cómo las escogemos, cómo optamos por el cambio constitucional y qué restricciones queremos establecer para moderar el comportamiento de nuestros representantes políticos.

Pero, e inmediatamente, surge la pregunta: ¿por qué es más factible el consenso en una situación constitucional en comparación a una situación postconstitucional o de desarrollo de política ordinaria? ¿Por qué podría aplicarse el criterio de unanimidad a la elección entre reglas pero no a la elección entre alternativas dentro de las reglas? Sencillamente deberá decirse que las elecciones se llevarán a cabo detrás de un concepto clave como lo es el de *velo de incertidumbre*. En la etapa constitucional, las reglas a elegir por parte de las personas se caracterizarán por ser tanto de carácter general como también permanentes en el tiempo. De este modo, cuando la generalidad y la permanencia de las reglas se incrementen, el individuo que enfrenta la elección de alternativas tendrá mayor incertidumbre acerca de los efectos de las alternativas sobre su propia posición. “La incertidumbre introducida en cualquier elección entre reglas o instituciones sirve a la saludable función de hacer que el acuerdo potencial sea más probable. Enfrentado a una incertidumbre de una regla particular, el individuo se ve impulsado por su cálculo de interés a concentrarse sobre una elección de opciones que eliminan o minimizan las expectativas de resultados potencialmente desastrosos” (Brennan y Buchanan, 1987b: 68). Una manera análoga de entender lo anterior es decir que los intereses de las personas en la secuencia de períodos no podrán ser fácilmente identificables, no existirá una puja para obtener beneficios personales. Sin embargo, en una situación de política ordinaria o en una elección que se produce entre reglas ya establecidas, las preferencias e intereses de tiempo y lugar están bien definidos y el objetivo del individuo de maximizar su riqueza o su utilidad individual o lo que fuese, se enfrentará más temprano que tarde con la de otro agente, por lo cual el consenso y la cooperación se alejan⁴.

Ahora, volviendo nuevamente a Wicksell, se debe hacer mención a su segunda enseñanza y al impacto que tuvo en el pensamiento de Buchanan. Lo que el economista sueco invitaba en definitiva era a dejar de aconsejar al Estado presuponiéndose que este fuese o se comportase como un déspota benevolente. Sin embargo, esta enseñanza recién fue incorporada por Buchanan luego de pasar un año entero trabajando en Italia, observando como los hacendistas italianos miraban la política y a los políticos. Fruto de estos intercambios, y al regresar a Estados Unidos, Buchanan estaba convencido de analizar a fondo cómo funcionaba realmente la política, sin ningún tipo de romanticismo. Y de estos esfuerzos nace la característica más conocida y que mejor define a este programa de investigación. Ya que ante la escueta pregunta “¿de qué trata *Public Choice*?”, Buchanan (1978) diría que la Teoría de la Elección Pública ha sido el vehículo a través del cual un conjunto de ideas románticas e ilusiones sobre el funcionamiento de los Gobiernos y el comportamiento de las personas que gobiernan ha sido sustituido por otro conjunto de ideas que incorporan un mayor escepticismo sobre lo que los Gobiernos pueden hacer y sobre lo que los gobernantes harán, ideas que sin duda son más acordes con la realidad política de los tiempos actuales. La Teoría intenta ofrecer una comprensión de las complejas interacciones institucionales que tienen lugar dentro del sector político. Pretende relacionar el comportamiento de los actores individuales en el sector gubernamental, es decir, el comportamiento de las personas en sus distintas facetas como votantes, como candidatos a cargos públicos, como representantes elegidos, como líderes o como miembros de los partidos políticos, como burócratas. Para ello ha tomado

⁴ Por ejemplo, “...considérese la posición de un granjero que hace frente a elecciones en dos niveles. Podría oponerse con fuerza a una reducción en las subvenciones del precio de la leche, en la medida que esta acción, casi con toda seguridad, reduce su riqueza neta. Al mismo tiempo, sin embargo, podría apoyar una regla general que eliminara cualquier interferencia política en la formación de los precios de los bienes y servicios. El efecto de tal clase de cambio de regla o reforma institucional sobre su riqueza neta es menos determinante en el último caso que en el primero” (Brennan y Buchanan, 1987b: 67).

básicamente los instrumentos y los métodos de aproximación que han sido desarrollados hasta niveles analíticos bastante sofisticados por la Teoría Económica, para aplicarlos luego al sector político y gubernamental. Un ejemplo de ello es la utilización del modelo *homo economicus* (propio del análisis de los mercados) para analizar la política, lo cual responde al principio metodológico de simetrías de comportamiento⁵, sea el ámbito que fuese, privado o público. De esta forma, vemos que el foco de análisis son los individuos y no los grupos o clases (resaltando el papel del **individualismo metodológico**) al tiempo que se considera que los mismos se comportan o toman decisiones según el modelo del *homo economicus*, es decir, toman decisiones en base a una **elección racional**.

Sin embargo, esta descripción del programa sería incompleto si no se incorpora otro nivel al análisis. En este sentido se pregunta: ¿por qué, entonces, se vive bajo la custodia de un Estado, que restringe libertades a la vez que impone coactivamente impuestos, y encima sabiendo ahora que el accionar del mismo tiene motivantes egoístas o incluso que en ocasiones puede ir en contra del “bien común”? ¿Cómo puede ser legitimada y respetada la acción del Estado? Aquí es donde aparece explícitamente la esencia contractualista de este programa de investigación, que lleva a la tan conocida pero descuidada noción de contrato social, que han “establecido” los ciudadanos con eso que se entiende por Estado. El orden social solo puede ser legitimado si se considera a la **política como un intercambio** voluntario, al estilo del intercambio en el mercado, donde uno da para recibir, pero mucho más complejo porque en el intercambio político participan todos y, como se vio anteriormente, el consenso es mucho más difícil de conseguir. Si se vive bajo la mirada protectora de un Estado, es para obtener algo a cambio. Surgirán así inmediatamente las consideraciones de control hacia el Estado, de unir las acciones de este con las demandas de los ciudadanos. Pero, nuevamente, es Buchanan (1978) quien explicará mejor esto al concentrarse en Thomas Hobbes. Hobbes describió la vida de las personas en una sociedad sin gobiernos, sin leyes, como "solitaria, pobre, horrible, bestial y corta". En esta perspectiva hobbesiana, cualquier persona en una jungla tal valoraría tan alto la seguridad de la vida y de la propiedad que cualquier contrato con un Gobierno soberano le parecería altamente beneficioso. La persona estaría de acuerdo en acatar las leyes establecidas por el soberano, aun advirtiendo que no pueden ponerse límites al uso que el soberano pueda hacer de las leyes para sus propios fines explotadores. Sin embargo, Montesquieu, John Locke, y los Padres Fundadores americanos fueron más optimistas que Hobbes en su concepción del contrato constitucional como potencialmente limitativo de las actividades del Gobierno. Y una lectura de la historia, apoya, al menos en cierta medida, su concepción. Los Gobiernos han sido limitados por las constituciones y parte de la herencia occidental hasta el presente refleja la sabiduría del siglo XVIII, que marcó ciertas fronteras a los poderes gubernamentales. Pero el pensamiento político de los siglos XIX y XX ocultaba una falacia cuando daba por supuesto que las exigencias electorales bastaban por sí mismas para mantener a raya a los Gobiernos. Se pensaba que mientras existieran garantías constitucionales de que se celebrarían elecciones libres y periódicas, quedaban sujetos a control la amplitud y el alcance de la acción gubernamental. Solo a mitad de este siglo se ha llegado a reconocer que tales limitaciones electorales no mantienen a los gobiernos dentro del "contrato" tácito a través

⁵ Este argumento insiste en que es ilegítimo restringir el *homo economicus* al terreno de los comportamientos de mercado y emplear modelos claramente diferentes en situaciones distintas del mercado, sin una explicación coherente de cómo tiene lugar ese cambio en la conducta. Si se supone que un individuo en el contexto de mercado ejerce los poderes que posee para maximizar su utilidad o renta neta, entonces se tiene que suponer también que un individuo en un contexto o escenario político ejerce sus poderes de idéntica forma. Para una justificación, véase el capítulo IV de Brennan y Buchanan (1987b).

del cual habrían sido establecidos, el único "contrato" que puede dar a los Gobiernos cualquier pretensión de legitimidad a los ojos de los ciudadanos. Por ello se dice que, la economía política constitucional, cuyo uno de sus grandes frutos es el libro *El Poder Fiscal*, representa en parte una vuelta al siglo XVIII, por contraposición a la perspectiva de los siglos XIX y XX.

Por último, y concluida esta necesaria descripción, se plantea lo siguiente. Si se toma en cuenta, entonces, al proceso político libre de romanticismos y se deja de ver al Estado como un déspota benevolente, a la vez que se considera como necesaria su existencia pero, se cree, que su actividad debe ser limitada, o al menos (y esto es lo más importante) que su accionar debe estar dirigido a satisfacer las preferencias de aquellas personas que lo sostienen económica y financieramente, ¿cómo se lo logra, dada la insuficiencia que han demostrado históricamente los procesos electorales? No hay dudas en que este programa de investigación es altamente idóneo para responder al interrogante. Respuesta esta que, en definitiva, se aproxima, y mucho, a cuestiones relacionadas con una posible *reforma fiscal*. Esto se verá en la sección IV. Pero, será también un nutrido ejercicio el comparar esto con otra visión posible de reforma. El trabajo se valdrá aquí de las recomendaciones efectuadas por la Teoría de la Hacienda Pública Ortodoxa. Y, recordando un pasaje del libro de los Proverbios de las Sagradas Escrituras que reza: «Si no hay buen gobierno, la nación fracasa; el triunfo depende de los muchos consejeros (Prov. 11, 14)», se pregunta, ¿qué clase de consejos ha brindado la teoría hacendística tradicional? De esto trata la siguiente sección.

III. Los consejos normativos de la Hacienda Pública tradicional

Se propone, en esta pequeña sección, realizar un resumen que pueda reflejar cabalmente lo que suele llamarse o darse a conocer en la academia como Teoría de la Hacienda Pública Ortodoxa y/o tradicional. Tal tarea estará basada, con carácter exclusivo, tanto en la obra de Charles M. Allan titulada *La Teoría de la Tributación (1974)*, como también en el sistemático estudio presentado en *Teoría de la Hacienda Pública (1968)* de Richard A. Musgrave.

Se dirá, en primer lugar, que el análisis ortodoxo se caracteriza por analizar y comparar las bondades relativas de diferentes instrumentos impositivos desde un enfoque puramente económico, sin el acompañamiento de una teoría positiva del proceso político o entendimiento del funcionamiento real de los Estados. Sin embargo, es sorprendente que esta carencia imponga como consecuencia una particular visión del Estado por parte de la ortodoxia impositiva: se entenderá a este como un mero administrador de recursos que, entendiendo quién es el real propietario de los mismos, se dispondrá a cumplir con los deseos y urgencias del contribuyente (es decir, será benévolo), promoviendo nociones holísticas que respaldan su particular accionar como ser *bienestar social, justicia social, utilidad social o bien común*. De este modo, se concibe al Estado como una unidad homogénea (como un déspota) que cuenta con la capacidad para recoger las preferencias del contribuyente (es decir, posee información completa), en materia de dirección de posibles gastos o usos de los ingresos públicos, que luego agregará a una función de bienestar social que intentará maximizar. De esta forma, el Estado puede ser asimilado a la figura de un *déspota benevolente y omnisciente*.

No es común que dicha perspectiva estatal sea reconocida explícitamente por parte de la ortodoxia. Sin embargo, a nivel implícito e indirectamente, Allan confirma este punto al decir: "Los políticos formulan juicios de valor (o interpretan los juicios valorativos de la mayoría) acerca de lo que constituye la distribución adecuada de la renta. Entonces tratan de producir ese output de bienes sociales y bienes meritorios en las cantidades y proporciones que serían producidas si se consiguiese esa distribución de renta..." (Allan,

1971: 25). Aquí se aprecia la capacidad que tiene el Estado para reconocer preferencias y obrar en consecuencia para satisfacerlas.

Ahora bien, dada esta concepción particular del Estado, ¿cuáles son los consejos de carácter normativo que la hacienda pública tradicional brinda a los gobiernos en materia de tributación, en materia de selección de impuestos eficientes y justos, en materia de selección de bases y tipos impositivos idóneos? En este sentido, la ortodoxia ha examinado varios principios de los cuales han surgido más de una recomendación. Lo que interesará aquí es examinar el Principio de neutralidad, por considerarlo apropiado para el análisis comparativo del presente trabajo.

Para analizar a fondo el Principio de neutralidad, se debe revelar otro de los grandes supuestos con los que trabaja la maquinaria ortodoxa: el supuesto de igual ingresos, igual rendimiento o ingresos fijos. Se supone que el Estado necesita de una cierta cantidad de ingresos por periodo fijado exógenamente, y el análisis tiene por objeto la identificación de los acuerdos impositivos que generen tales ingresos del modo más efectivo posible, con arreglo a algún criterio de valoración seleccionado. Dicho criterio siempre será, en estos análisis, la consecución y logro de criterios externos de valoración, como lo son la eficiencia y la equidad. Bajo la rúbrica del principio de neutralidad, se considerará eficiente aquel instrumento impositivo que perturbe en menor medida relativa el normal funcionamiento del sistema de precios a la vez que el exceso de gravamen y la pérdida de bienestar concomitante sean minimizados. Este supuesto de igual ingresos lo revela Musgrave de la siguiente forma: “Del principio de neutralidad se sigue que los impuestos deberán establecerse de modo que impliquen el mínimo gravamen sobre cualquiera que haya de estar sometido al impuesto... La cuestión está en si ciertos tipos de impuestos son superiores a otros a este respecto. Supongamos que el gobierno desea obtener de un contribuyente determinado una cantidad de ingresos suficiente para conseguir una transferencia dada de recursos al uso público. Los ingresos requeridos pueden obtenerse mediante diversos tipos de impuestos... El problema está en comparar las cargas que resulten de los diversos impuestos, obteniendo en todos los casos el mismo rendimiento” (Musgrave, 1968: 146, 147).

Entonces, ¿cuáles serán los impuestos más idóneos para cumplir con los objetivos de eficiencia, equidad, menor distorsión relativa del normal funcionamiento de los precios y minimización tanto del exceso de gravamen como de pérdida de bienestar? Para realizar esta tarea, no se exhibirá la parte de demostración tanto analítico como gráfica que es usual encontrar en los análisis ortodoxos, ya que se considera que dichos procesos son más que conocidos por todos. Lo que se hará es dejar plasmado las conclusiones que, bajo ciertos supuestos restrictivos, la hacienda tradicional ha arribado para estas cuestiones.

Pues bien, suponiendo mercados que se rigen por la competencia perfecta, oferta de esfuerzo laboral constante, ahorro fijo y considerando impuestos proporcionales solamente (dejando de lado cuestiones de regresividad y progresividad), puede demostrarse que “...un impuesto per cápita, un impuesto general sobre la renta y un impuesto general sobre el consumo, de rendimientos iguales, son equivalentes al producir iguales cargas, pero que el impuesto selectivo sobre el consumo es inferior porque impone un gravamen mayor” (Musgrave, 1968: 147). De este modo, se ve que uno de los grandes consejos normativos de la hacienda pública tradicional es la recomendación de gravar bases impositivas del modo más amplio posible. Esto tiene sentido ya que, en el caso de un impuesto específico sobre un bien de consumo particular, aparece el inexorable incentivo del contribuyente a evitar ese bien gravado y modificar su patrón de consumo hacia otro bien que no estuviese gravado. En pocas palabras, se distorsiona la

elección del consumidor, disminuye el bienestar y aumenta el exceso de gravamen. Es por ello que Allan afirma: “Podríamos reformular el principio de neutralidad como la búsqueda de un régimen tributario que minimice los efectos de sustitución, esto es, la búsqueda de una base tributaria que no se encoja ante el anuncio del impuesto” (Allan, 1974: 97). De esta forma, y dado lo que nos dice el autor, la neutralidad puede alcanzarse al gravar bienes que presenten un grado bajo de sustituibilidad o, de forma parcialmente equivalente, bienes que exhiban una demanda de baja elasticidad (y, en el mejor de los casos, que sea completamente inelástica). Una forma de demostrar esto último es recurriendo a Musgrave. Nos dice que, suponiendo competencia perfecta, enfoque de equilibrio parcial, costes constantes, impuesto a imponer pequeño (de modo que la utilidad marginal del dinero pueda ser considerado una constante), curva de demanda considerada como curva de utilidad marginal, se llega a la conclusión general de que “...el exceso de gravamen varía en razón directa de la elasticidad de la demanda y del rendimiento del impuesto, pero en razón inversa del desembolso del consumidor incluido el impuesto” (Musgrave, 1968: 153). En este sentido, se confirman los anteriores preceptos normativos al gravar bienes cuya demanda no sea elástica o, simplemente, gravar a todos los bienes o todas las fuentes de rentas por igual con un impuesto general que no modifique los patrones de elección del consumidor.

A su vez, es recomendable hacer una observación relacionada. Se dice que el impuesto óptimo o idealmente eficiente en relación a su capacidad de neutralidad relativa es el impuesto per capita, como dice Musgrave, o impuesto de capitación, a la manera de Allan, o también llamado *lump-sum levy* o impuesto a tanto alzado en la terminología de Brennan y Buchanan. Este impuesto no es ni más ni menos que un impuesto de amplia base, uniforme, de suma fija y abonado por cualquier contribuyente independientemente de su capacidad de pago y/o su renta. La optimalidad se logra gracias a que no ejerce ninguna influencia en el comportamiento de los agentes económicos a la vez que, dentro de los grupos de personas que son biológicamente homogéneos, el impuesto debe ser uniforme, con lo cual se asegura la equidad horizontal, es decir, el tratamiento igual de los iguales. Sin embargo, incumple con el criterio de equidad vertical, es decir, el tratamiento desigual de los desiguales, y por ello el escaso papel que este impuesto cumple en la práctica. Como Allan nos dice: “La capitación, aun cuando fuera absolutamente neutral, es demasiado regresiva para ser aceptada políticamente...” (Allan, 1971: 109).

De este modo, y dada la impracticabilidad de la imposición a través de un impuesto de suma fija, deben considerarse y ponerse a disposición de los Estados todos aquellos instrumentos impositivos que recaigan bajo la categoría de vice óptimos. Es este sentido, la teoría hacendística tradicional nos dirá que “...nos encontramos con la opinión, de sentido común, de que el exceso de gravamen de los impuestos más generales tiende a ser menor que el de los impuestos selectivos; y con la conclusión formal de que los impuestos sobre bienes y servicios que tienen una baja relación de sustitución, tienden a ser superiores a los impuestos sobre aquellos que tienen elevada relación de sustitución” (Musgrave, 1968: 163). Sin embargo, en todo sistema fiscal entrarán en pugna los objetivos de eficiencia por un lado y los objetivos de equidad por otro. Como vimos, el impuesto de capitación es el as en términos de eficiencia, pero no resulta para nada equitativo. “Aunque tendrá que hacerse frente a posibles conflictos entre la eficiencia (estrictamente definida) y la equidad, la relación no es completamente una relación de oposición. Consideraciones de equidad sugieren que las rentas procedentes de fuentes distintas deberían ser tratadas de modo análogo; consideraciones de eficiencia, sugieren lo mismo. Estas consideraciones se aplican al requisito de tipos impositivos uniformes, así como a una definición uniforme de renta para diferentes industrias... Análogamente, tanto las consideraciones de equidad horizontal como de eficiencia, sugieren que un impuesto

general sobre las ventas ha de ser preferido a una serie de impuestos de consumo selectivos, con tipos diferenciales; y que un impuesto uniforme ad valorem ha de preferirse a una serie de impuestos unitarios, que sean desiguales en términos ad valorem” (Musgrave, 1968: 165). A su vez, nunca debe perderse el criterio que nos dice que los impuestos deben imponerse “...sobre bases fiscales que sean inelásticas con respecto a la tributación para minimizar así la extensión en que los impuestos perturban el funcionamiento del mercado” (Allan, 1971: 110).

Es así como la hacienda pública tradicional ha brindado y brinda consejos de carácter normativos a los Estados. Estas son y serán las recomendaciones, dado el marco teórico económico tradicional y dado la particular visión (o, simplemente, la no consideración de visión) que se tiene del Estado. Es bueno aclarar que todas estas recomendaciones surgieron siempre respetando criterios de proporcionalidad y equidad, tanto en sentido horizontal como vertical⁶.

IV. La reforma fiscal bajo una perspectiva constitucional y contractualista

Este será el apartado núcleo del presente trabajo y estará basado fundamentalmente en el libro *El Poder Fiscal* de Buchanan y Brennan, por lo cual la presentación a realizar carecerá de modificaciones sustanciales. Sería bueno, antes de iniciar, conocer cuáles han sido los factores impulsores últimos que llevaron a estos autores a redactar este libro. En el *Prólogo* declaran: “Ambos somos hacendistas, aparte de varias incursiones en los ámbitos de la ética, el derecho, la política y la filosofía. Este libro marca una vuelta al redil, pero no sin haber sido influenciados muy sustancialmente por nuestras incursiones. El análisis, tanto en su aspecto positivo como en el normativo, se sitúa bien lejos de los límites de la teoría hacendística tradicional. Nuestros esfuerzos iniciales fueron motivados por nuestro creciente desencanto ante el tratamiento que los economistas hacen de la imposición y de la reforma tributaria... El análisis ortodoxo no ofrece ni una comprensión de los procesos observados en la realidad, ni las bases para una mejora en términos que resulten aceptables para el público contribuyente” (Brennan y Buchanan, 1987a: 18). Pero, lo más importante del *Prólogo* es sin dudas la siguiente frase: “...este libro representa el primer análisis económico serio de los límites impositivos, materia que ha sido ignorado por los economistas” (Brennan y Buchanan, 1987a: 17).

El libro se publicó originariamente en 1980 y, al día de hoy, han pasado casi 40 años. Este trabajo en parte viene a reflejar el malestar producto de la popularidad que aún posee el enfoque tradicional tanto en el terreno teórico como empírico. Sin embargo, es importante decir que el desacuerdo de la *Public Choice* no se da con la lógica de las conclusiones de la ortodoxia, sino más bien que se refiere al marco dentro del que se plantean las preguntas. Lo que intentan los autores en sí es ofrecer una apreciación distinta de la naturaleza y del proceso de imposición, una ventana diferente a través de la cual puedan observarse los fenómenos fiscales. No se preguntará cuáles son los mejores consejos normativos a brindar al Estado o cómo es un “buen sistema fiscal”, no se

⁶ Si, por ejemplo, el criterio de equidad es abandonado en la imposición sobre los bienes, ¿qué consejos surgirían? “Como ha sido subrayado por Corlett y Hague, Harberger, Lerner, Baumol y Bradford y en la mayor parte de la literatura de la «imposición óptima», en general, es posible diseñar un conjunto de impuestos indirectos diferenciales que conlleve una pérdida de bienestar o un «exceso de gravamen» menor que el de un impuesto de igual ingreso que recaiga uniformemente sobre todos los bienes directamente gravables (es decir, excluyendo el ocio). Siempre es más eficiente recaudar una cantidad dada de ingresos por medio de un conjunto de impuestos en los que el tipo aplicado a cada bien está adecuadamente relacionado con su grado de sustituibilidad y el del bien no gravado, el ocio, que a través de un mismo tipo impositivo aplicado a todos los bienes gravados” (Brennan y Buchanan, 1987a: 88).

especificarán conjuntos de criterios, externamente determinados o divinamente revelados, mediante los que puedan juzgarse los sistemas fiscales. “Nos interesa volver a las «causas primeras» -pensando «radicalmente», en sentido estricto- *de la naturaleza de la imposición, de lo que significa el poder fiscal* y de lo que supone el hecho de que el gobierno detente este poder” (Brennan y Buchanan, 1987a: 24).

Como pregona el título de este apartado, aquí se esbozarán las bases de una posible reforma fiscal desde una perspectiva constitucional y contractualista. Ya muchas de estas nociones se examinaron al describir el programa de investigación de la elección social. Sin embargo, sería útil repasar los principales conceptos. Como se vio, la constitución⁷, en el pensamiento de la *Public Choice*, tiene una función clara: la de actuar como restricción al poder del Estado. Dada una visión hobbesiana de la sociedad, valiéndonos de la noción de contrato social, entendiendo a la política, es sentido general, como un intercambio voluntario, e imputando (por criterios de consistencia metodológica) las mismas motivaciones de actuación, tantos a las personas en las decisiones públicas como en las privadas, se dirá que: “La lógica de las restricciones constitucionales está incorporada en la predicción implícita de que cualquier poder otorgado al Estado puede ser ejercido, en ciertos entornos y en algunas ocasiones, en formas que difieren de la utilización que se deseó de tal poder...” (Brennan y Buchanan, 1987a: 27). Por otro lado, y explicado el sentido de esta perspectiva, deberá entenderse a la postura contractualista como aquella basada en supuestos individualistas acerca de las fuentes últimas de valor y de la valoración. “El supuesto normativo crítico sobre el que se sostiene o se derrumba todo el conjunto de la construcción contractualista es la asignación de valor exclusivamente al ser humano individual. El individuo es la unidad única de conciencia de la que arranca toda valoración” (Brennan y Buchanan, 1987b: 59). Esta utilización de la vertiente contractualista tiene su fundamento e interés en la participación de todos los individuos en acuerdos sobre cambios en las reglas más fundamentales del juego político y socioeconómico en el que viven. Aquí claramente sobresale la preocupación de los autores por el establecimiento de un orden social que esté basado en última instancia en los derechos, intereses y libertades individuales por sobre todas las cosas.

Pues bien, una vez aceptada la necesidad de limitar el poder del Estado, (o redireccionar su actuación hacia las preferencias de los ciudadanos-contribuyentes), surge automáticamente la cuestión sobre los tipos de restricciones de que se dispone. ¿A través de qué instrumentos puede confiar el ciudadano para limitar el ejercicio del poder público, de tal forma que asegure que los resultados caigan dentro de límites tolerables? En gran medida, y según lo visto, los modernos científicos sociales han aceptado implícitamente el supuesto dominante en el siglo XX de que los procesos electorales nominalmente democráticos son suficientes en sí mismos para garantizar que la actividad del Estado permanezca dentro de los límites aceptables; es decir, que la selección de representantes, a través del voto popular por parte de la ciudadanía, sería suficiente para que el accionar de aquellos se amolde a las preferencias de estos⁸. Sin embargo, y demostrada la no suficiencia de las reglas electorales, tanto en el terreno teórico como en la experiencia empírica, merecerá la pena destacar el papel de las reglas no electorales y eso es lo que haremos en este apartado. Más específicamente, nos interesaremos por un conjunto concreto de reglas no electorales, aquellas que se ocupan específicamente del

⁷ “A lo largo de nuestra exposición se entiende que «una constitución» es el conjunto de reglas o instituciones sociales dentro del cual los individuos actúan y se interrelacionan unos con otros” (Brennan y Buchanan, 1987a: 25).

⁸ Para una demostración analítica de que los procesos electorales no son suficientes para limitar a un gobierno egoísta, véase Brennan y Buchanan (1987a: 42-52).

poder fiscal del Estado. Tal interés solo debe reflejarse en el hecho de que el poder fiscal es la manifestación más conocida del poder de coacción del Estado y, por lo tanto, las reglas fiscales-impositivas no electorales jugarán aquí el papel de limitar y dirigir en forma apropiada el poder coercitivo del Estado. La tarea a realizar será, entonces, la construcción de un conjunto de reglas impositivas no electorales que, una vez predispuestas como un todo, constituirán la constitución fiscal.

Por último, se debe introducir, y en cierta medida justificar, el modelo de gobierno o de proceso político que proporcionará las bases para la deducción de los fundamentos analíticos de esta constitución fiscal. Es decir, se debe detallar el comportamiento previsto del gobierno en su funcionamiento postconstitucional, en el periodo de política ordinaria, ya que gran parte de las restricciones fiscales dependerán del comportamiento o de las predicciones realizadas sobre este, el Estado. De forma radical y controvertida, se define al Estado "...como un Leviatán maximizador de ingresos" (Brennan y Buchanan, 1987a: 19). En sentido amplio, el modelo incorpora la presunción de que los agentes decisores gubernamentales maximizan sus propias utilidades, sujetas a las limitaciones a las que se enfrentan, incluyendo aquellas que pueden o no ser impuestas por medio de la constitución. Sin embargo, para hacer esta presunción significativa operacionalmente, se necesitan definir los argumentos relevantes en las funciones de utilidad. Por otro lado, en la versión más estrecha del modelo, se presupone que los gobiernos maximizan los ingresos de cualquier fuente impositiva que esté constitucionalmente a su alcance. En esta última versión, que aquí se elige, se está representando al Estado como un ente monolítico, es decir, como una unidad, una entidad, al tiempo que se eliminan las complejas interacciones personales que acontecen en el ámbito de los agentes decisores gubernamentales.

Llegados a este punto, se realiza la pregunta fundamental que dará inicio al análisis. Partiendo de una situación de elección y período constitucional, *¿qué reglas o instituciones impositivas*, en relación a la elección de bases alternativas y clases de estructuras de tipos impositivos, que servirán para financiar una demanda de bienes y servicios públicos dados, *se espera que el contribuyente-beneficiario potencial-futuro seleccionase*, bajo un velo de incertidumbre y considerando un modelo de gobierno que prescribe que el comportamiento de este en los periodos postconstitucionales será al estilo del Leviatán maximizador de ingresos?

Analíticamente y desde la óptica del contribuyente, cada individuo preferirá, racionalmente, un tipo de instituciones que generen, más o menos, la cantidad eficiente G , dada una estimación independiente de los costes de provisión. De este modo, el gasto real en bienes y servicios públicos se define como: $G = \alpha R$, donde α , que varía entre cero y uno, es la proporción predecible de los ingresos fiscales gastada en la provisión real de bienes y servicios públicos deseados y R es la recaudación impositiva agregada. A lo largo del análisis se supondrá que el valor de α será considerado como exógeno, que está fijado por el funcionamiento de limitaciones distintas de las aquí analizadas, es decir, independientemente del propio sistema fiscal⁹. Por lo tanto, el gasto en bienes y servicios

⁹ El presente análisis se preocupará por el *nivel* de ingresos recaudados a limitar. Sin embargo, un sistema fiscal eficiente requiere también que la *utilización* de los ingresos sea la adecuada. La pregunta fundamental aquí es: *¿cómo puede asegurarse el beneficiario-contribuyente potencial de que los ingresos recaudados se dedicarán a la financiación de aquellos bienes y servicios que él valora?* O, análogamente, *¿existe alguna forma de que las instituciones impositivas se elijan en el nivel constitucional de forma que α no se fije en cero?* Los autores dedican un extenso capítulo a responder estos interrogantes. Aquí solo se dirá que en la elección constitucional deberán

públicos será una función directa de los ingresos totales recaudados, y el problema con el que se enfrenta el individuo en la fase constitucional es el de organizar instituciones impositivas de tal forma que los ingresos recaudados, cuando se ajusten a través de α , produzcan la cantidad de bienes y servicios públicos que se consideran “eficientes”¹⁰.

Sin embargo, surge la pregunta, ¿por qué no se cumple que $G=R$? O, en forma análoga, ¿por qué $\alpha < 1$? ¿Por qué no es igual a 1? Se puede contestar estas preguntas al realizar lo mismo que anteriormente, pero desde la visión del Estado maximizador de ingresos. El Estado, bajo esta óptica, intentará no solo maximizar cualquier fuente impositiva que este a su alcance, sino que también intentará apropiarse lo más que pueda de cualquier ingreso potencial impositivo como excedente puro o, lo que es lo mismo, intentará destinar lo menos que pueda a los gastos de bienes y servicios públicos. Analíticamente, sea plantea que $S= R - G$; donde S es la renta que recibe el Estado para su uso discrecional. Y, teniendo en cuenta que $G=\alpha R$, nos queda $S= (1-\alpha)R$. Donde $(1-\alpha)$ englobaría remuneraciones (tanto pecuniarias como no pecuniarias) de los políticos-burócratas, personal excesivo, como cualquier otra gratificación imaginable. Con estos objetivos en mano, el Leviatán, en cada periodo presupuestario postconstitucional, intentará maximizar las recaudaciones tributarias, es decir, intentará que se cumpla lo siguiente: $R= R^*(b, r)$; donde R^* es el ingreso máximo que puede recaudarse con el régimen impositivo vigente, y es función de b , la base impositiva, y de r , la estructura del tipo aplicable a esta base.

Volviendo nuevamente a la visión del contribuyente, se deberá determinar, analítica y gráficamente, qué instituciones fiscales, es decir, qué bases y qué tipos impositivos se permitirá que el Estado, maximizador de los ingresos, pueda utilizar en los periodos postconstitucionales. La decisión con respecto a la base y al tipo impositivo en la opción constitucional que haga el individuo dependerá directamente de las necesidades estimadas para la financiación de la cantidad de bienes y servicios públicos demandados. Se realizará el análisis desde la perspectiva de la imposición sobre los bienes o las mercancías, omitiendo el análisis de imposición sobre la renta, por considerar a esta primera más completa en el análisis de Buchanan y Brennan; pero, también, porque las conclusiones sobre ambas imposiciones son análogas y por lo tanto, intercambiables. Se comienza, entonces, llevando la exposición en términos del diagrama de la Figura 1. Suponiendo una economía con dos bienes privados y divisibles, A y B , que constituirán las únicas bases impositivas potenciales que pudieran asignarse al Estado. Y siendo D_a y D_b las curvas de demanda agregada de mercado lineales de estos dos bienes, respectivamente. Se supone también que la curva de costes marginales es horizontal, lo cual refleja que la curva de costes medios es constante. Las unidades de cantidad se definen de tal forma que el coste marginal inicial (que se supone igual al precio) es la unidad. Se hace total abstracción de la dimensión temporal, por lo cual todos los gravámenes son cargas corrientes y todos los tipos impositivos son previamente conocidos con certeza, permitiendo el adecuado comportamiento de respuesta. Por último, solo se consideran por el momento tipos impositivos proporcionales.

seleccionarse instituciones impositivas donde R y α estén positivamente relacionados, logrando que el Estado, bajo un cálculo estrictamente maximizador, aumente el suministro de G . Véase capítulo VII de Brennan y Buchanan (1987a).

¹⁰ La “eficiencia” deberá conectarse aquí con el acuerdo unánime entre todos los miembros de la comunidad. La unanimidad se convierte así, según Buchanan (1973), en la contrapartida política del criterio paretiano de la optimalidad.

Dado este marco, y tomando como guía a la Figura 1, se dirá que, la autoridad del Estado, para gravar el bien A, bajo las hipótesis del Leviatán, es analíticamente idéntica a la adjudicación de un privilegio monopolístico para la venta del bien A. Si el Estado desea maximizar ingresos, debe comportarse como un verdadero monopolista maximizador de beneficios: los ingresos máximos se dan en Q_a^* , la cantidad definida por la intersección entre la curva de ingreso marginal, MR_a , y la curva de coste marginal, MC . El tipo impositivo maximizador de los ingresos es t_a^* , y el ingreso recaudado es $t_a^* Q_a^*$, indicado por el área sombreada. Sin embargo, si el impuesto sobre el bien A es sustituido por un impuesto sobre el bien B, podría obtenerse la misma cuantía de ingresos a un tipo impositivo menor y con un menor exceso de gravamen. Se pasa a demostrarlo.

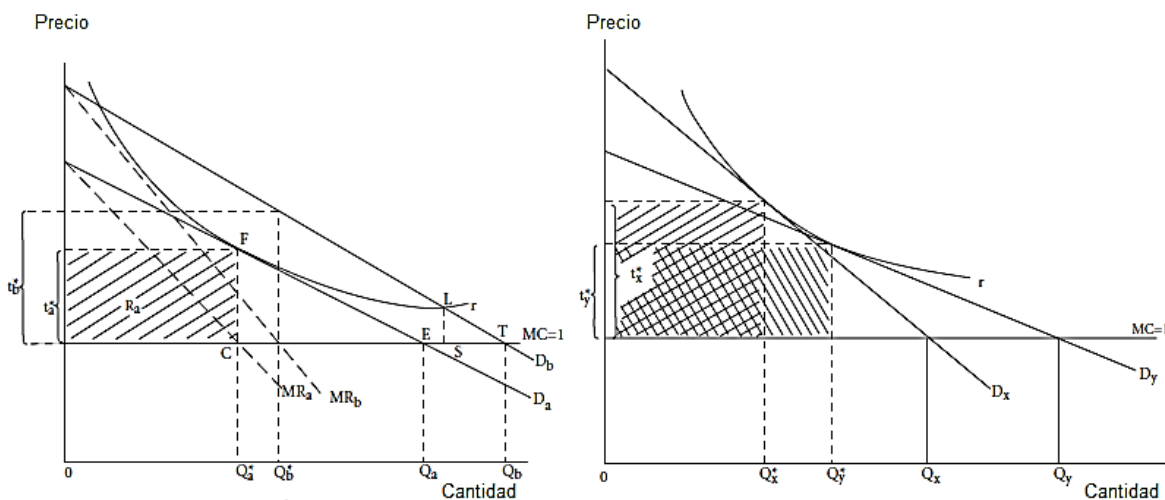


Figura 1

FUENTE: Elaborado en base a Brennan y Buchanan (1987a).

Figura 2

Sea r una hipérbola rectangular, que pasa por F y cuyos ejes son el de ordenadas y la línea horizontal MC . Todas las combinaciones precio-cantidad a lo largo de r , por construcción, originan el mismo ingreso impositivo que en F . Considérese ahora el punto L , en el que r corta a D_b . En L , la misma recaudación que se obtiene por el ingreso impositivo máximo sobre A puede obtenerse por un impuesto del tipo LS , establecido sobre B . La pérdida de bienestar ocasionada por tal gravamen sobre B es LTS , que es mucho menor que la pérdida de bienestar FCE originada por el gravamen sobre A . Y precisamente en estas premisas está basada la conclusión ortodoxa, donde, por motivos de eficiencia, se recomiendan impuestos de bases más amplias, por lo cual se preferirá la imposición sobre B . Sin embargo, bajo la hipótesis acerca del comportamiento del Estado, parece claro que un tipo impositivo de LS no gravará al bien B . Si el Estado tiene un acceso total garantizado sobre la base B , el Estado intentará maximizar sus ingresos. De forma análoga, como se vio anteriormente, los ingresos máximos se darán en Q_b^* al tipo impositivo maximizador de los ingresos, t_b^* , siendo el ingreso total recaudado, $t_b^* Q_b^*$. Resulta claro que, bajo estas condiciones, el exceso de gravamen será mayor bajo el impuesto sobre B que bajo el impuesto sobre A . A su vez, se puede demostrar, bajo las hipótesis de estructura de tipos impositivos proporcionales y de curvas de demanda lineales, que el exceso de gravamen inducido por un impuesto explotado hasta su máximo recaudatorio potencial es exactamente la mitad de los ingresos máximos recaudados¹¹.

¹¹ *Prueba geométrica sencilla:* Se sabe que, en el caso lineal, la curva de ingreso marginal está exactamente a mitad de camino entre la curva de demanda y el eje vertical. En la Figura 1, Q_a^* es

Por lo tanto, si el impuesto B genera un ingreso máximo mayor que el impuesto sobre A, también originará, concomitantemente, un mayor exceso de gravamen cuando se obtienen las máximas recaudaciones.

Un corolario que surge de esto es que si se comparan dos impuestos con idénticas recaudaciones máximas bajo una estructura de tipos impositivos proporcionales, generarán un exceso de gravamen idéntico. Por ejemplo, considérese la Figura 2, en donde D_x y D_y son las curvas de demanda agregadas para el bien X y para el bien Y, respectivamente. A su vez, la hipérbola rectangular r muestra nuevamente combinaciones de precio-cantidad que originan el mismo ingreso máximo. En este sentido, se observa gráficamente que, la base impositiva sobre el bien X, cuando se la utiliza para generar el máximo ingreso, producirá la misma recaudación máxima posible que la base impositiva Y. Dado este contexto, nace necesariamente la siguiente pregunta: ¿será preferible alguno de estos impuestos, por parte del contribuyente potencial, sobre la base de intentar minimizar el exceso de gravamen? Según lo demostrado, y teniendo en cuenta que producen el mismo ingreso impositivo máximo, producirán a su vez las mismas pérdidas por exceso de gravamen. Por ello, dentro de estas opciones impositivas, el contribuyente se mostraría básicamente indiferente. Dicho esto, y recordando las enseñanzas ortodoxas, podemos presentar un nuevo corolario: si comparamos dos bases impositivas que son de idéntica magnitud, antes de impuestos, pero cuyas elasticidades de demanda difieren, la que tiene menor elasticidad de demanda originará el mayor exceso de gravamen, puesto que da lugar a un ingreso máximo mayor¹².

Las conclusiones de todo lo expuesto son sencillas y diametralmente opuestas a las arribadas por el análisis ortodoxo: en primer lugar, una mayor amplitud en la cobertura de la imposición de los bienes no es inequívocamente deseable y resulta claramente indeseable más allá de cierto punto; en segundo lugar, el exceso de gravamen varía en relación directa y lineal con los ingresos máximos pero en relación inversa a la elasticidad de demanda de la base impositiva.

Se supone ahora, manteniendo todas los supuestos esgrimidos anteriormente, que los ingresos máximos recaudado por la imposición, ya sea o bien sobre A, o bien sobre B únicamente, son insuficientes para suministrar el nivel de bienes y servicios públicos deseados por el contribuyente a lo largo de una secuencia postconstitucional. Inmediatamente aparece aquí la cuestión de cómo se puede conceder autoridad al Estado para gravar tanto a A como a B, con el fin de garantizar los ingresos requeridos. Si por el momento se supone que no se pueden fijar por adelantado unos tipos específicos para cada bien, básicamente se presentarán dos alternativas de estructura fiscal. Es posible obligar al Estado a que fije el mismo tipo impositivo sobre A y B, o puede autorizársele a fijar, de forma independiente y separada, los tipos impositivos sobre el bien A y sobre el

exactamente la mitad de Q_a^* . El área del triángulo CEF viene dado por $\frac{1}{2} (t_a^* \cdot CE)$; y puesto que CE es igual a Q_a^* , el triángulo de pérdida de bienestar CEF es $\frac{1}{2} (t_a^* \cdot Q_a^*)$, o la mitad de los ingresos máximos. Análogamente, puesto que Q_b^* es exactamente la mitad de Q_b , la pérdida de bienestar atribuible al impuesto sobre B, de máximos ingresos, es $\frac{1}{2} t_b^* (Q_b - Q_b^*)$ o $\frac{1}{2} (t_b^* \cdot Q_b^*)$. Se concluye, que la razón entre los excesos de gravamen inducidos por impuestos alternativos será la misma que la razón entre sus recaudaciones máximas.

¹² Se demuestra fácilmente que la maximización de los ingresos (R^*) está directamente relacionada con el tamaño inicial de la base imponible (Y_0) e inversamente relacionada con el valor del coeficiente de elasticidad (η). Analíticamente: $R^* = Y_0/(4\eta)$. Para corroborar los pasos lógicos que arriban a esta ecuación, véase Brennan y Buchanan (1987a: 70).

bien B. En otras palabras, puede permitírsele al Leviatán que utilice un impuesto sobre las ventas uniforme, cuya base incluya a A y a B; o se le puede permitir que aplique un conjunto de impuestos específicos sobre el consumo, de carácter discriminatorio, cuyos tipos quedarán a su elección.

Sirviendo de guía la Figura 3, se pueden explicar estas dos posibilidades. Si se le da autoridad al Estado a fijar tipos impositivos no uniformes, la situación es completamente análoga como la descrita en la Figura 1: el Leviatán maximizará ingresos al fijar el tipo impositivo sobre A en t_a^* y al fijar el tipo impositivo sobre B en t_b^* , tal cual lo refleja la figura. Sin embargo, si el Estado es obligado a la fijación de tipos impositivos uniformes para ambos bienes, la situación es distinta. Para describir esto se deben sumar horizontalmente las curvas de demanda para los dos bienes y obtener la curva D_{ab} , donde MR_{ab} es a su vez su curva de ingreso marginal correspondiente y donde la regla de maximización es análoga e indica que la intersección ente MR_{ab} y MC , el coste marginal, definirán la cantidad fijada por el Estado. Esta situación se da gráficamente en la cantidad $Q_a^* + Q_b^*$, con el tipo impositivo t^* aplicado uniformemente sobre cada uno de los bienes. Dada la situación comparativa, se dirá que los ingresos máximos proporcionados al Estado serán mayores en la situación discriminatoria que en la de los tipos impositivos uniformes, siempre y cuando las elasticidades de demanda de los dos bienes difieran. Bajo tales condiciones, se deduce inmediatamente que el exceso de gravamen será mayor en la situación discriminatoria que con respecto a la situación de tipos impositivos uniformes, lo cual debería justificar la preferencia por estos últimos en el período de elección constitucional.

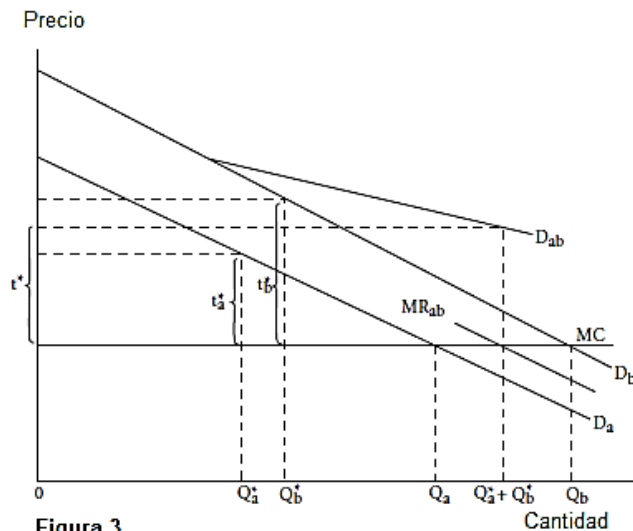


Figura 3
FUENTE: Elaborado en base a Brennan y Buchanan (1987a).

A su vez, dado este marco de discriminación entre bienes, la misma estructura de la Figura 3 puede utilizarse para analizar la discriminación entre distintos individuos. De este modo, D_a y D_b pueden ser reinterpretadas como las curvas de demanda de los individuos (A y B) por cierto bien X sujeto a un impuesto, y D_{ab} como la demanda agregada de mercado, compuesto por estas dos personas. De similar análisis surgen similares conclusiones: la solución discriminatoria incrementa el máximo ingreso potencial a recaudar y concomitantemente produce un mayor exceso de gravamen. Por lo tanto, la restricción de que no puede haber discriminación entre los individuos sobre la base de sus preferencias o gustos (un aspecto de las normas tradicionales de la equidad horizontal)

puede entenderse y justificarse en esta situación como un límite sobre las posibilidades recaudatorias de un Estado Leviatán.

Por todo lo visto hasta aquí, y dados los supuestos establecidos, se debe decir que las elecciones racionales por parte de un contribuyente potencial de instituciones impositivas (que se englobarán luego bajo la figura de una constitución fiscal), libradas al discrecional uso de un Estado del tipo Leviatán en los periodos de política ordinaria, se resumen en limitar tanto las bases impositivas como la estructura de los tipos impositivos, al exigir el establecimiento de tipos impositivos proporcionales¹³ y uniformes, tanto en bienes como entre individuos. Claramente se aprecia que estas elecciones constitucionales no pasarían el examen ortodoxo.

IV. Conclusiones

Una vez que se introduce y se especifica un modelo del proceso político que considera al Estado como un Leviatán maximizador de los ingresos y, por consiguiente, se elimina con el supuesto de igual ingresos o rendimiento para evaluar distintos instrumentos impositivos, que solo se mantiene bajo la figura de un desposta benevolente, a la vez que se tienen en cuenta los efectos de retroalimentación o *feedback* entre los instrumentos fiscales y las necesidades recaudatorias¹⁴, oscurecidos en el análisis ortodoxo, aparece inexorablemente la conclusión de que las bases para un posible reforma fiscal constitucional y contractualista son diametralmente diferentes y opuestas a los consejos normativos brindados por la Hacienda Pública tradicional. La sutil diferencia presentada aquí, y que se ha mantenido en el trabajo, de contraponer los *consejos normativos* de la ortodoxia impositiva con la *reforma fiscal* del análisis proveniente del programa de investigación de la elección social, no debe pasar desapercibida. Lo que se busca con tal distinción es poder reflejar ciertas características que diferencian notablemente a ambos enfoques. “El ejercicio de una reforma fiscal es categóricamente distinto de aquel que propone darle consejos normativos al gobierno omnisciente y benevolente. En la versión última y convencional, cualquier restricción constitucional-legal sobre la capacidad de la autoridad fiscal para responder directamente a las recomendaciones así formuladas solo puede valorarse negativamente. A un «buen» gobierno puede impedírsele que haga el «bien». El deseo de limitar constitucionalmente al gobierno, de definir de antemano el ámbito y la naturaleza para la consiguiente articulación de la autoridad impositiva, solamente surge de la presunción-predicción de que el gobierno puede, por lo menos en ciertas ocasiones, actuar de un modo que no coincide con los intereses de los contribuyentes; en este contexto se halla el ejercicio de la elección entre conjuntos

¹³ Para no complicar aún más el análisis no se han tratado los tipos impositivos no proporcionales. Sin embargo, y recordando al as ortodoxo en términos de eficiencia, en referencia al impuesto de suma fija, y establecidas las antagónicas conclusiones entre uno y otro enfoque, se dirá que “...una restricción constitucional sobre las escalas regresivas puede servir para limitar el poder impositivo del Estado” (Brennan y Buchanan, 1987a: 63). Sin embargo, cuestiones relacionadas con la progresividad no son muy claras. Algunas veces pueden tender a limitar pero otras a aumentar los ingresos impositivos máximos potenciales. Todo dependerá, en último término, del diferente grado de respuesta a la imposición.

¹⁴ El análisis ortodoxo supone que las necesidades recaudatorias del Estado están fijadas independientemente del proceso impositivo. Tal enfoque ignora completamente los diferentes efectos que los distintos instrumentos fiscales pueden ejercer sobre los volúmenes de los ingresos que los gobiernos querrán recaudar. La base impositiva B examinada en la Figura 1 proporciona un ejemplo: si el Estado puede gravar B, no lo hará al tipo impositivo LS, sino a uno más alto, en busca siempre de mayores ingresos. Se ve aquí como el modelo implícito del déspota benevolente ciega el análisis.

alternativos de limitaciones” (Brennan y Buchanan, 1987a: 243). De este modo, el análisis presentado en la sección IV, no supone ninguna oferta, ni aviso, ni consejo para los gobiernos. Lo único que se ha conseguido es demostrar que, dado un modelo específico de gobierno, muchas de las normas convencionales para la selección de instrumentos fiscales idealizados resultan totalmente inaceptables. Y por inaceptables se entiende que tales instituciones nunca serían elegidas por el sujeto racional en una elección constitucional. Esta conclusión no surge de ningún aparato mental o ideológico que se suponga en poder del individuo, sino que se desprende directamente del examen positivo constitucional del mismo¹⁵.

Todos los esfuerzos de J. M. Buchanan y compañía, presentados parcialmente en este trabajo, han sido en pos de cambiar las bases del debate sobre las cuales se discuten actualmente las reformas fiscales, al direccionarlas hacia una perspectiva constitucional y contractualista. Aparte de las bondades ya examinadas de este enfoque, tal preocupación puede entenderse solamente al examinar una situación en donde la reforma fiscal fuese no constitucional. “En un contexto así, las reglas impositivas y las instituciones son consideradas como sujetas a cambios, de período a período; no se trata como características permanentes, o cuasipermanentes, de la estructura política... En ese marco no constitucional, el presunto contribuyente es, por supuesto, vulnerable a la explotación por parte del gobierno hasta los límites máximos de su capacidad de pago” (Brennan y Buchanan, 1987a: 238). A su vez también, si se considera, aunque sea solo por momentos, que las restricciones electorales fuesen operativas para restringir o direccionar el accionar del Estado hacia las preferencias de los contribuyentes, es decir, si “...admitimos que ciertos controles electorales intraperiódicos se ejerzan por una coalición mayoritaria de contribuyentes, el individuo debe hacer frente a la perspectiva de que, dentro de cualquier periodo presupuestario-fiscal dado, pueda encontrarse con que sus obligaciones impositivas son arbitrariamente establecidas por la coalición política dominante, que puede actuar contra los interés del sujeto” (Brennan y Buchanan, 1987a: 239).

Por último y para finalizar, sería un grave defecto el terminar este trabajo sin hacer antes mención a las posibilidades de aplicación práctica que poseen o no los análisis de Buchanan y Brennan. Como bien se sabe, bajo estos análisis, la constitución y selección de instrumentos fiscales requiere del consenso unánime por parte de todos los contribuyentes, lo cual es un problema potencial no menor. Y en relación con esto, se debe decir que Buchanan, en la mayor parte de sus trabajos, siempre se ha mostrado preocupado también por el futuro desenvolvimiento de las sociedades democráticas; cada uno de sus aportes ha sido pensado para aplicación y mejora continua de la democracia. En este sentido, el último capítulo del libro *La razón de las normas* (publicado por vez primera en 1985, en coautoría nuevamente con G. Brennan) que se titula “¿Es posible la revolución constitucional en una democracia?”, servirá al presente propósito. Este capítulo informa que si bien se piensa que la pregunta se responde en sentido afirmativo, existen en principio tres grandes problemas que habría que sortear. Sin embargo, aquí solo se hace mención a aquel considerado por los autores como el más importante. Este problema se asocia con la presencia del conocido concepto de *free riders* en el cambio

¹⁵ Si, dada una determinada situación, la voracidad de un Estado es tal que se volviese intolerable, *el contribuyente instruido debe revelarse*. Para revelarse, debe saber contra quién se revela, por qué se revela y, lo más importante, cómo revelarse. La sabiduría, en parte, para tal tarea, la proporcionan los estudios sistemáticos de esta clase, siendo *El Poder Fiscal* solo un ejemplo. De esta manera y a nivel implícito, la sección IV puede ser interpretada como una serie de consejos o instrucciones para el contribuyente no instruido.

constitucional y su esencia puede reflejarse en la siguiente pregunta: “¿Quiénes van a asumir la carga personal de diseñar las propuestas de cambios, cuando los beneficios prometidos o derivados benefician a todos, son *públicos*, afectan a todos los miembros de la comunidad política y no hay beneficios residuales que puedan ser reclamados o identificados en favor de alguien, fuera de los beneficios «sociales» prometidos?” (Brennan y Buchanan, 1987b: 185). Tal repercusión tiene esta pregunta que impacta de lleno en los modelos económicos basados en el interés individual y en la construcción teórica del *homo economicus*. Por ello, “...es necesario recurrir a alguna versión del «interés general» o «interés público» como encarnación de una norma moral compartida. Es decir, las personas de alguna manera, tienen que asignar un cierto valor privado positivo al «bien público» de la comunidad como un conjunto de personas, más allá del valor que asignan a las participaciones que corresponden de manera individualizada. Además, ese «bien público» que es valorado privadamente tiene que ser un estado de cosas definido por la interacción de individuos que eligen con libertad” (Brennan y Buchanan, 1987b: 187).

A pesar de los obstáculos que aparecen con la búsqueda de la unanimidad y futuro establecimiento de la constitución fiscal, los esfuerzos son más que necesarios y se justifican por sí solos. Así lo reflejan los autores: “Tenemos que volver a diseñar nuestras reglas, y nuestras ideas respecto a las reglas, con lo que en último término ponemos límite al daño que los gobiernos pueden hacer, preservando al mismo tiempo los beneficios que se derivan de la acción política y de gobierno. Pedimos a nuestros colegas académicos que dejen ya de aconsejar a este o aquel gobierno o político en ejercicio. Los buenos juegos dependen de las buenas reglas más que de los buenos jugadores. Por fortuna para nosotros, y teniendo en cuenta ante todo la razón de las reglas, es siempre fácil lograr un acuerdo sobre un conjunto de reglas que sobre quién es, o no, nuestro jugador favorito” (Brennan y Buchanan, 1987b: 191).

V. Referencias bibliográficas

Allan, Charles M. (1974): *La teoría de la tributación*, España: Alianza Editorial S. A.

Brennan, Geoffrey y Buchanan, James M. (1987a): *El poder fiscal. Fundamentos analíticos de una constitución fiscal*, España: Unión Editorial S. A.

Brennan, Geoffrey y Buchanan, James M. (1987b): *La razón de las normas. Economía política constitucional*, España: Unión Editorial S. A.

Buchanan, James M. (1973): *La hacienda pública en un proceso democrático*, España: Aguilar Editorial S. A.

Buchanan, James M. (1978): *Política sin romanticismos: Esbozo de una teoría positiva de la elección pública y de sus implicancias normativas*, en Buchanan y otros (1984): *El análisis económico de lo político*, España: Instituto de Estudios Económicos (I.E.E.).

Buchanan, James M. (2001): *Mi Peregrinaje Intelectual*, en Ravier, A. (2014): *Lecturas de historia del pensamiento económico*, Buenos Aires: Unión Editorial S. A.

Buchanan, James M. (2005): *Elección Pública. Génesis y desarrollo de un Programa de Investigación*, en Revista Asturiana de Economía (RAE), N°. 33, 203-221.

Musgrave, Richard A. (1968): *Teoría de la Hacienda Pública*, España: Aguilar Editorial S. A.