

## Sistemas fiscales: un análisis institucional

GONZALO  
CABALLERO\*

La nueva economía institucional (NEI) constituye el más importante cuerpo teórico que ha surgido en la ciencia económica en los últimos años.<sup>1</sup> Desde mediados de la década de los ochenta, en un discurso ante la Royal Economic Society, Matthews afirmó que la economía de las instituciones se había convertido en una de las áreas más vivas de la disciplina económica.<sup>2</sup> La concesión del Premio Nobel de Economía de 1991 a Ronald Coase y el de 1993 a Douglass North brindó un considerable respaldo a este nuevo enfoque de análisis económico que, al asumir que la realidad económica se caracteriza por la presencia de costos de transacción positivos,<sup>3</sup> defiende que las instituciones<sup>4</sup> importan en la economía y pueden ser analizadas.<sup>5</sup>

1. En los mismos términos se manifiestan John Harriss, Janet Hunter y Colin M. Lewis (eds), *The New Institutional Economics and Third World Development*, Routledge Economics, Londres, 1995, p. 3.
2. Véase R.C.O. Matthews, "The Economics of Institutions and the Sources of Economic Growth", *Economic Journal*, vol. 96, diciembre de 1996, pp. 903-918.
3. El concepto de costos de transacción se desarrolla en las aportaciones seminales de Ronald H. Coase, "The Nature of the Firm", *Economica*, vol. 4, noviembre de 1937, pp. 386-405, y Ronald H. Coase, "The Problem of Social Cost", *Journal of Law and Economics*, vol. 3, núm. 1, 1960, pp. 1-44.
4. El concepto de institución se desarrolla en la aportación central de Douglass C. North, *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, Cambridge University Press, Cambridge, 1990.
5. Estos dos rasgos caracterizan a la nueva economía institucional según Oliver E. Williamson, "The New Institutional Economics: Taking Stock/Looking

\* Miembro del grupo de investigación de La Nueva Economía Institucional y el Análisis de la Política Económica, financiado por la Xunta de Galicia, España <gcaballero@yahoo.com>.

Dada la relevancia de este nuevo enfoque que se extiende en la ciencia económica, el objetivo de este artículo es mostrar cómo el elemento fiscal puede considerarse desde la NEI. Conocer, y en su caso asumir, los avances analíticos fruto de ese enfoque contribuirá a los programas de investigación de los estudiosos de la hacienda pública y los sistemas fiscales, enriqueciendo los razonamientos actuales. Si se consigue presentar un marco de reflexión institucionalista sobre los sistemas fiscales y perfilar una agenda de investigación del elemento fiscal desde la NEI, el propósito se habrá cumplido.

### EL SISTEMA FISCAL: ¿INSTITUCIÓN U ORGANIZACIÓN?

En la delimitación del concepto de sistema fiscal existen tanto un componente institucional como uno organizacional, lo cual permite al economista enfrentarse con distintos tipos de análisis. Por principio de cuentas, se refiere la idea de sistema fiscal como institución.<sup>6</sup> La NEI toma el papel de las instituciones como reglas de juego del comportamiento económico en sociedad, y el sistema fiscal constituye una de ellas en dos sentidos:

- Como institución formal, ya que existe una serie de leyes fiscales, reglamentos y similares con los cuales el Estado

ahead". *ISNIE Newsletter*, vol. 2, núm. 2, 1999, pp. 9-20. Para situar la nueva economía institucional en la ciencia económica se debe empezar distinguiendo el *nuevo* y el *viejo* institucionalismo, para lo cual son útiles los trabajos de Malcolm Rutherford, *Institutions in Economics*, Cambridge University Press, Cambridge, 1994, y de Fernando Toboso Toboso, "¿En qué se diferencian los enfoques de análisis de la vieja y la nueva economía institucional?", *Hacienda Pública Española*, núm. 143, 1997, pp. 175-192. Respecto al nuevo institucionalismo en Thráinn Eggertsson, *Economic Behaviour and Institutions*, Cambridge University Press, Cambridge, 1990, se distingue la economía neo-institucional, que mantiene el núcleo duro del paradigma microeconómico moderno de la nueva economía institucional, que entre otras características no asume estrictamente el modelo de elección racional. Tanto Thráinn Eggertsson, *op. cit.*, 1990, como Eirik G. Furutbon y Rudolf Richter Furutbon, *Institutions and Economic Theory. The Contribution of the New Institutional Economics*, The University of Michigan Press, Michigan, 1998, presentan el enfoque económico de la nueva economía institucional y recopilan las contribuciones que se han realizado desde distintas áreas de la ciencia económica. En John N. Drobak y John V. C. Nye (ed.), *The Frontiers of the New Institutional Economics*, Academic Press, San Diego, 1997, se intenta presentar un conjunto de aportaciones situadas en la frontera de investigación de la NEI.

6. Cuando se habla de una institución se alude a una regularidad de comportamiento o una regla que es en general aceptada por miembros de un grupo social, que concreta comportamientos en situaciones específicas y que puede ser autoimpuesta o mantenida por una autoridad externa, según Malcolm Rutherford, *op. cit.*, p. 182. Las instituciones son las reglas formales e informales que moldean el comportamiento de los individuos y de las organizaciones, así como los mecanismos de cumplimiento de esas reglas, tal como se expone en Shahid J. Burki y Guillermo E. Perry, *Beyond the Washington Consensus: Institutions Matter*, Latin America and Caribbean Studies Viewpoints Series, Banco Mundial, Washington, 1998, p. 11.

regula el funcionamiento del sistema fiscal y la aplicación de obligaciones tributarias a los agentes económicos. Ese conjunto legal constituye una regla de juego explícita en función de la cual deben actuar los agentes; la aplicación de esa regla moldea el comportamiento del jugador e incentiva unas conductas más que otras. Las conductas determinan los resultados y, por tanto, tales reglas fiscales determinarán los resultados económicos.

- Como institución informal, pues el pago de impuestos constituye ya un patrón de comportamiento por ejemplo en los países avanzados y se trata de una conducta socialmente aceptada. Año tras año la gente cumple sus obligaciones tributarias y con ello se cultiva un hábito. Los individuos pagan impuestos porque es obligatorio, pero también actúan conforme a una serie de limitaciones informales en las cuales la evolución de una sociedad guarda enorme importancia.<sup>7</sup>

A partir de los planteamientos de North,<sup>8</sup> se puede distinguir tres tipos de limitaciones informales:

- extensiones, interpretaciones y modificaciones de normas formales: los ciudadanos que no conocen bien el funcionamiento de los impuestos recurren a una interpretación mental de él que determina su conducta;<sup>9</sup>

- normas sociales:<sup>10</sup> dado que la sociedad puede premiar las buenas conductas fiscales con reconocimiento o prestigio social, así como castigar con el rechazo social o el ostracismo otras actitudes como el fraude fiscal, y

- normas de conducta aceptadas internamente: en virtud de que los individuos pueden cumplir sus obligaciones tributarias por cuestiones ideológicas o éticas, por ejemplo como compromiso con un Estado benefactor, y autoimponerse ciertos códigos de conducta. En este sentido, José Casas Pardo<sup>11</sup> señala que la gente puede pagar sus impuestos por considerarlo un deber: es el "sentido de compromiso" que entraña

7. Según Douglass C. North, *Structure and Change in Economic History*, W.W. Norton, Nueva York, 1981, y Douglass C. North, *Institutions...*, *op. cit.*, la historia de una civilización determina el presente de la misma, dejando un legado que se modifica y transmite de generación en generación. Ésta es una visión evolucionista que aparece en el nuevo institucionalismo de la nueva economía institucional como "dependencia de la senda".

8. Douglass C. North, *Institutions...*, *op. cit.*

9. *Ibid.*, señala que "la forma en que la mente humana procesa información no sólo es la base de la existencia de las instituciones, sino una clave para entender cómo las limitaciones informales tienen un papel importante en la formación de la elección".

10. Malcolm Rutherford, *op. cit.*, caracteriza las normas sociales afirmando que son sostenidas por sanciones sociales, que aportan los fines próximos del esfuerzo humano y que pueden cambiar como resultado de la modificación de los patrones de vida.

11. José Casas Pardo, "Estudio introductorio a Amartya Sen", en Amartya Sen, *Nueva economía del bienestar. Estudios seleccionados*, Servicio de Publicaciones Universidad de Valencia, Valencia, 1995, pp. 11-33.



una “elección contrapreferencial”, conforme a las tesis de Amartya Sen.<sup>12</sup>

De ese modo, existe un componente informal en el carácter institucional del sistema fiscal. Para comprender la “regla del juego” fiscal no basta conocer el conjunto de leyes y normas jurídicas vigentes, sino que es necesario adentrarse en las cuestiones sociales y culturales propias de una sociedad, analizando las instituciones informales. Aceptar la relevancia de este tipo de instituciones significa, desde luego, alejarse del *homo economicus* propio de la economía neoclásica.<sup>13</sup>

También se debe destacar la mutua interdependencia entre instituciones fiscales formales e informales a la hora de configurarse tal regla de juego. Para estudiar el sistema fiscal como institución se debe considerar tanto el elemento formal-explícito como el informal-rasgos sociales.

Detrás de la institución sistema fiscal existe, en segundo lugar, una organización fiscal, es decir, un conjunto de individuos que actúan de forma organizada para elaborar, mantener y aplicar las normas fiscales.<sup>14</sup> En las sociedades avanzadas la potestad fiscal corresponde en exclusiva a un Estado que incorpora en su estructura a esa organización.

¿Quiénes forman esa organización con competencias sobre la cuestión fiscal? En un sentido amplio se deben incluir desde los miembros del parlamento encargados de aprobar la legislación tributaria hasta los funcionarios de las delegaciones de los ministerios de Hacienda, es decir, un conjunto de individuos con distintas actitudes, tareas y formaciones, aunque todos ellos forman parte de una organización superior con líneas jerárquicas definidas: el Estado.

Si bien un sistema institucional fiscal puede ser compatible con diversas organizaciones de la hacienda pública o una estructura organizativa estatal puede ser común a países con normas fiscales distintas, existen diferentes cauces de vinculación entre el fisco institucional y el organizacional.

Desde luego, para sostener normativas fiscales complejas se requiere determinada organización fiscal con medios técnicos y humanos suficientes.

12. Amartya Sen, *Sobre ética y economía*, Editorial Alianza, Madrid, 1987, destaca la importancia de valorar el elemento ético en el comportamiento humano por medio del “aspecto de agencia”.

13. Se trata de entender al hombre como un ser en sociedad, influido por factores biológicos, culturales y sociales: el *homo sociologicus* que presenta Malcolm Rutherford, *op. cit.*, p. 51, el cual puede mantener conductas economizadoras.

14. Las organizaciones son entidades integradas por individuos que actúan colectivamente en busca de un conjunto de objetivos, tal como las definen Shahid J. Burki y Guillermo E. Pery, *op. cit.*, p. 11.

## DETRÁS DEL FISCO, UN ESTADO

Uno de los cimientos necesarios para construir una teoría de las instituciones es una teoría del Estado,<sup>15</sup> cuyo estudio resulta clave porque en función de su naturaleza se configuran la institución y la organización fiscales. North<sup>16</sup> define el Estado como una organización con el monopolio del uso legítimo de la violencia y que se extiende sobre un área geográfica cuyos límites los determina el poder para recaudar impuestos. Hablar de Estado implica un sistema fiscal impositivo.

De él se pueden presentar dos modelos alternativos. Uno es el Estado explotador o depredador que extrae ingresos de la sociedad en beneficio del grupo o clase social que lo sostiene,<sup>17</sup> mientras que el otro es el Estado apegado a la teoría del contrato que busca maximizar la riqueza para la sociedad, lo cual exige instituir derechos de propiedad eficientes.

La atención de un Estado contractual se centra en reducir los costos de transacción de una sociedad y aumentar la producción a fin de incrementar las bases impositivas y la recaudación. La actividad fiscal intentará ser compatible con el objetivo de crecimiento que se plantea con el nacimiento contractual del Estado. Si en la economía no hubiera costos de transacción positivos, el Estado depredador se interesaría en la solución eficiente del Estado contractual, pues negociar sin costos permitiría acuerdos que por lo menos le mantuvieran el nivel de beneficios que conseguiría como Estado depredador. Pero el mundo real se caracteriza por la presencia de costos de transacción positivos.

De la teoría northiana se puede concluir que mientras en un Estado depredador el fisco está al servicio de los intereses de un grupo, en uno contractual sirve al crecimiento económico y el resto de los objetivos que nacen del contrato social que crea al Estado. Frente a esta teoría normativa, no obstante, el análisis positivo del Estado estrecha la separación entre ambos prototipos estatales.<sup>18</sup> Ni el fisco depredador puede

15. Según Douglass C. North, *Structure...*, *op. cit.*, una teoría de las instituciones necesita como cimientos una teoría del Estado, una teoría de los derechos de propiedad y una teoría que explique el funcionamiento mental y la conducta del individuo.

16. *Ibid.*

17. Un Estado explotador actúa al servicio de los intereses de un grupo social buscador de rentas: el objetivo que se plantea es apropiarse de un mayor trozo de tarta, aun cuando sea a costa de reducir el tamaño de la misma (lo cual puede ocurrir a causa de la existencia de costos de transacción positivos).

18. En este sentido, Adam Przeworski y Fernando Limongi, “Political Regimes and Economic Growth”, *Journal of Economics Perspectives*, vol. 7, núm. 3, verano de 1993, pp. 51-69, no llegan a conclusiones sólidas que afirmen la existencia de efectos diferentes de los regímenes políticos democráticos (contractual) y dictatoriales (depredador) en el crecimiento económico, tras realizar una revisión de argumentos teóricos y estudios empíricos.

olvidarse de que el poder estatal está limitado y necesita cierta aceptación social,<sup>19</sup> ni el fisco contractual va a actuar en un mundo con costos de transacción positivos como un perfecto y benevolente maximizador de la eficiencia y el crecimiento económicos.<sup>20</sup>

Si la naturaleza del Estado determina el sistema fiscal, se puede considerar al régimen político como variable intermedia en esa relación. Adam Przeworski y Fernando Limongi<sup>21</sup> distinguen tres tipos de regímenes políticos: la democracia, en la cual los ciudadanos deciden el tamaño del Estado y tienen derecho al residuo fiscal;<sup>22</sup> la autocracia, en la que el aparato del Estado decide el tamaño del mismo y puede apropiarse del residuo fiscal (es el caso de las dictaduras personalizadas), y la burocracia, donde el aparato estatal decide el tamaño del Estado pero los ciudadanos tienen derecho al residuo fiscal (como en el caso del régimen soviético).<sup>23</sup> Si esta clasificación se vincula con la teoría northiana del Estado, se puede considerar que mientras la autocracia es el régimen político por antonomasia de un Estado depredador, la democracia lo es de un Estado contractual.

Los estados democráticos actuales, al mantener sus rasgos distintivos de coactividad y universalidad,<sup>24</sup> asumen cada vez más la condición de institución social de carácter voluntario. Desde esta perspectiva el Estado no es “ni tan universal, ni tan coercitivo”,<sup>25</sup> lo cual debe entenderse con base en la mayor capacidad de los ciudadanos de determinar el tipo de Estado en que viven (bien sea por medio del ejercicio democrático del voto o de la movilidad geográfica). Los ciudadanos se ligan a un Estado contractual mediante un pacto societal, con el compromiso de asumir ciertas cargas fiscales a cambio de un conjunto de prestaciones y servicios públicos.

Tal Estado definirá también un conjunto de derechos de propiedad, al que afectará el sistema fiscal.<sup>26</sup> Los impuestos suponen límites a los derechos de propiedad y se les puede considerar como un acotamiento de los derechos exclusivos. Unas finanzas públicas depredadoras dan paso *de facto* a derechos exclusivos incompletos. El concepto de propiedad queda marcado por el sistema fiscal. Un impuesto al patrimonio no supone sino una aminoración de la propiedad, y un impuesto sobre el valor agregado modifica el derecho a enajenar posesiones. De este modo se liga una teoría del Estado y una teoría de los derechos de propiedad con el sistema fiscal.<sup>27</sup>

El análisis del Estado desde una perspectiva histórica también facilita comprender la evolución de los sistemas fiscales. Vito Tanzi<sup>28</sup> refiere cómo el papel del Estado en la economía ha ido cambiando a lo largo de la historia. Durante todo ese proceso de transformaciones, y con independencia de la estructura jurídico política y de la legitimidad social de cada momento, la relación fiscal ha mantenido su espacio originario en la “razón constituyente del Estado”.<sup>29</sup>

Por lo pronto, en el contexto actual de la globalización económica el Estado afronta una crisis que también compete a lo fiscal. Los estados nacionales pierden discrecionalidad en la elaboración de sus sistemas fiscales debido a elementos como la competencia fiscal, la cual reduce sobre todo el espacio para la tributación progresiva<sup>30</sup> o los requisitos de estabilidad y disciplina de las políticas macroeconómicas fiscales.<sup>31</sup>

## EL SISTEMA FISCAL DESDE EL MACRO Y EL MICRO INSTITUCIONALISMO

**E**n este apartado se analiza la cuestión fiscal, tanto de la institución cuanto de la organización a cargo de ella, desde una perspectiva macroinstitucionalista y una microinsti-

19. Un Estado depredador podría plantear un sistema fiscal extremo que actuase como expropiador de toda la riqueza de un país para favorecer al grupo social que lo sostiene. Pero si los ciudadanos consideran que su nivel de vida corre riesgos de empeorar, estarán dispuestos a apoyar a la oposición interna o a gobiernos externos. Si los impuestos que establece el Estado son abusivos, los ciudadanos pueden intentar cambiar el poder estatal o buscar fórmulas para evadirlo.

20. Thráinn Eggertsson, *op. cit.*, señala que las restricciones que suponen la amenaza de los rivales, el oportunismo de los empleados y los costos de medición, pueden hacer que el gobernante establezca sistemas de recaudación de impuestos y derechos de propiedad que sitúen a la economía por debajo de su frontera de producción técnica. Adam Przeworski y Fernando Limongi, *op. cit.*, defienden que el principal mecanismo mediante el cual la democracia puede dificultar el crecimiento son las presiones de consumo inmediato, las cuales reducen la inversión.

21. Adam Przeworski y Fernando Limongi, *op. cit.*, p. 58.

22. El residuo fiscal es la diferencia entre el *output* total y el costo del gobierno estatal, tal como exponen Adam Przeworski y Fernando Limongi, *op. cit.*

23. La burocracia y la autocracia representan diferentes formas de dictadura.

24. Joseph Stiglitz *et al.*, *El papel económico del Estado*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1989, p. 37.

25. Tal como sostiene Dieter Bos, en Joseph Stiglitz *et al.*, *op. cit.*, p. 29.

26. Aunque en los derechos de propiedad se pueden considerar varias categorías, en términos generales se entienden como reglas socialmente aceptadas que conceden a los individuos derechos para usar los recursos. Thráinn Eggertsson, *op. cit.*, analiza con detalle el concepto y los tipos de derechos de propiedad.

27. La vinculación entre estos tres elementos resulta fundamental, según Douglass C. North, *Structure*, *op. cit.*, para comprender la naturaleza de los estados nacionales de Europa cuando nacieron; los derechos de propiedad que imponen y los sistemas fiscales que establecen explican las tasas diferenciales de crecimiento entre países como Francia, España y los Países Bajos.

28. Vito Tanzi, “The Changing Role of the State: A Historical Perspective”, *Working Paper*, núm. 114, Fondo Monetario Internacional, 1997.

29. Tal como razona Miguel Díez, “La relación con el Estado: la cultura fiscal y las actitudes hacia lo público”, *Sistema*, núm. 144, mayo de 1998, pp. 5-41.

30. Así lo sostiene Vito Tanzi, *op. cit.*, p. 24.

31. Véase Carlos Boix *et al.*, “Crecimiento económico y modernización institucional del sector público”, *Ekonomiaz*, núm. 26, 1993, pp. 16-43.



tucionalista.<sup>32</sup> Respecto a la primera,<sup>33</sup> se intenta estudiar el papel del sistema fiscal y su evolución institucional en una economía, y qué efectos tienen las cuestiones fiscales sobre los resultados económicos.

Los efectos de la tributación en la eficiencia y el crecimiento económicos han sido objeto de análisis desde diferentes enfoques teóricos.<sup>34</sup> No obstante, la evidencia empírica sobre la relación entre tributación y crecimiento es mucho más débil de la que se esperaría de los análisis teóricos.<sup>35</sup> Las investigaciones empíricas son limitadas por la dificultad de aislar los efectos tributarios,<sup>36</sup> lo cual debe entenderse fundamentalmente como consecuencia de la existencia de variables fiscales no impositivas, pero dependientes de la política tributaria, que pueden afectar al crecimiento, como en los casos del gasto público o la política presupuestaria.<sup>37</sup>

Esta dificultad de cuantificar el efecto aislado de un elemento del marco institucional —en este caso el sistema fiscal— en los resultados económicos la puede asumir un enfoque institucionalista que considera la interdependencia de factores sociales e institucionales.

La extracción de recursos de los agentes económicos en una sociedad por medio de los impuestos no es por sí solo un factor de impul-

so del crecimiento económico.<sup>38</sup> Pero el Estado no entierra los recursos que consigue con la recaudación fiscal, sino que ejecuta políticas de gasto público que pueden tener efectos negativos y positivos para el crecimiento, por ejemplo un efecto de desplazamiento (*crowding-out*) y uno de externalidad positiva.<sup>39</sup> Gastos e ingresos públicos son dos caras de una misma moneda, y se debe analizar el efecto de ambos en los resultados económicos.

Si se analiza la relación entre gastos públicos y tributación, de un lado, y prosperidad y crecimiento económico, por otro, se puede apreciar un par de evidencias empíricas, tal como expone Joel Slemrod de forma convincente:<sup>40</sup>

- en todos los países del mundo desarrollado ha existido en las últimas décadas una fuerte relación entre crecimiento y volumen impositivo: en un mismo período han coincidido una prosperidad sin precedente con un crecimiento semejante del Estado y la presión fiscal, y

- la relación entre prosperidad, tamaño del gobierno y presión fiscal no resulta tan clara en muestras de corte transversal.

Por otra parte, Joel Slemrod destaca la carencia de estudios académicos que tiendan a demostrar una significativa relación causal negativa entre el tamaño del Estado y el nivel de prosperidad. Lo que sí existen son investigaciones que muestran una relación negativa entre medidas del tamaño gubernamental y la tasa de crecimiento de la renta real per cápita, pero esta relación no es robusta y sensible a la especificación del modelo.<sup>41</sup>

William Easterly<sup>42</sup> tiene razón en señalar que la principal conclusión del análisis de Joel



32. Oliver E. Williamson, "The Institutions and Governance of Economic Development and Reform", *Proceedings of the World Bank Annual Conference on Development Economics, 1994*, Banco Mundial, Washington, 1994, distingue dos perspectivas de análisis en el seno de la nueva economía institucional: una macroanalítica y otra microanalítica. Se corresponden con cierta exactitud con el segundo y tercer nivel de análisis social de Oliver E. Williamson, *op. cit.*, respectivamente.

33. El macroinstitucionalismo adopta una perspectiva macroanalítica que se centra en el estudio sobre cómo el marco institucional afecta a los resultados económicos, así como del proceso de cambio del propio marco institucional y de la evolución de la economía. Estudia la relación entre el entorno institucional y la producción-cambio-distribución.

34. Vito Tanzi y Howell H. Zee, "Fiscal Policy and Long Run Growth", *International Monetary Fund Staff Papers*, vol. 44, núm. 2, junio de 1997, pp. 179-209, revisan las relaciones entre tributación y crecimiento por medio de los análisis teóricos sobre neutralidad tributaria, exceso de carga impositiva en sentido dinámico, política fiscal en la literatura de crecimiento endógeno o los incentivos fiscales.

35. *Ibid.*, p. 187.

36. William Easterly y Sergio Rebelo, "Fiscal Policy and Economic Growth. An Empirical Investigation", *Journal of Monetary Economics*, vol. 32, diciembre 1993, pp. 417-458.

37. Vito Tanzi y Howell H. Zee, *op. cit.*

38. La estructura tributaria puede determinar, según algunos modelos teóricos, si los efectos en el crecimiento son negativos (modelo de Rebelo) o nulos (modelo de Lucas), tal como exponen Vito Tanzi y Howell H. Zee, *op. cit.*, pp. 184-185.

39. Vito Tanzi y Howell H. Zee, *op. cit.*, pp. 187-188.

40. Joel Slemrod, "What Do Cross-Country Studies Teach about Taxes, Prosperity, and Economic Growth?", *Brookings Papers on Economic Activity*, núm. 2, 1995, pp. 373-415.

41. Estas investigaciones han sido desarrolladas en Robert J. Barro, "Economic Growth in a Cross Section of Countries", *Quarterly Journal of Economics*, vol. 106, mayo, 1991, pp. 407-443, donde se manifiesta que esa relación negativa se produce cuando se da un conjunto de variables condicionantes. Joel Slemrod, *op. cit.*, p. 378, también destaca que si se cambia ese conjunto, la asociación estadística pierde la robustez.

42. *Ibid.*, p. 419.

Slemrod<sup>43</sup> podría ser la respuesta a la pregunta que da título a su artículo: ¿Qué enseñan los estudios de corte transversal sobre países en lo referente a tamaño estatal-imposición, prosperidad y crecimiento? La respuesta es no mucho.

Tal conclusión es acorde con los planteamientos de la NEI. Los resultados económicos son fruto de un marco institucional que determina los incentivos para los agentes económicos, de modo que el análisis aislado del elemento fiscal resulta insuficiente para estudiar los efectos en el crecimiento al prescindir de otros elementos institucionales relevantes.

La existencia de correlación entre cuestiones fiscales y prosperidad o crecimiento no debe llevar a conclusión alguna sobre relaciones de causalidad, pues para comprender éstas se necesita valorar el marco institucional presente y de la evolución institucional histórica con una perspectiva agregada.<sup>44</sup>

En la situación actual de la economía influye la historia económica e institucional de la sociedad, caracterizada por la presencia de rendimientos crecientes en el marco institucional.<sup>45</sup> En este sentido cabe estudiar el nexo entre la posición de una sociedad en su senda evolutiva y la institución del sistema fiscal. William Easterly y Sergio Rebelo<sup>46</sup> dan cuenta de una fuerte asociación entre el nivel de desarrollo y la estructura fiscal, y concluyen que los países pobres dependen mucho más de impuestos sobre el comercio internacional, mientras los impuestos sobre la renta son más importantes en las economías desarrolladas.

Además de estudiar los efectos del marco institucional en los resultados económicos, el macroinstitucionalismo analiza la propia evolución de las instituciones. Para comprender al sistema fiscal como institución tanto formal como informal, la senda evolutiva es relevante.<sup>47</sup> Por una parte, cuando

el legislador aprueba un conjunto de leyes impositivas, valora la situación fiscal del país en los últimos años y analiza la legislación vigente y su aplicación. Las políticas pasadas entrañan una restricción para la decisión fiscal actual.<sup>48</sup> Por otra, los patrones de comportamiento fiscal de una sociedad vienen determinados por la experiencia de años anteriores.<sup>49</sup> Una perspectiva dinámica e histórica será enriquecedora.

Al incorporar el análisis dinámico del sistema fiscal, la incertidumbre sobre el régimen impositivo futuro aparece como un elemento de inestabilidad en los rendimientos esperados de la inversión, que puede reducirse o postergarse. Esto encierra un obstáculo para el crecimiento, pero que puede atenuarse mediante mecanismos institucionales que brinden certeza sobre la política tributaria futura.<sup>50</sup>

Desde una perspectiva microinstitucionalista,<sup>51</sup> el sistema fiscal se analiza como organización y con ello se abre la “caja negra” de esa parte del aparato estatal a cargo de elaborar, aprobar y aplicar las normas tributarias y se estudia cómo esa organización estatal hacendaria afronta la reducción de los costos de transacción.

El Estado como organización tiene una línea de jerarquía,<sup>52</sup> y lo mismo ocurre con la parte del Estado dedicada a las cuestiones hacendarias. El modelo tradicional de administración pública es el modelo jerárquico que apareció en el siglo XIX en los países europeos, fincado en un sistema de *check and balances* (que busca limitar la interferencia política en la administración pública) y en una organización jerárquica con control centralizado (conforme al modelo weberiano).<sup>53</sup> Ante el crecimiento histórico de la organización pública, ésta empieza a perder flexibilidad y eficiencia por el aumento de los costos de transacción y la dificultad de resolver los problemas de in-

43. *Ibid.*

44. Una aproximación de este enfoque puede partir de trabajos como el de Francisco Comín, *Historia de la hacienda pública, 2. España (1808-1995)*, Crítica, Barcelona, 1996, pp. 115-121, donde se estudian los efectos del sistema fiscal en el crecimiento económico de España, sobre todo en dos hitos tributarios de la historia de este país: la reforma Mon-Santillán de 1845, que instauró un régimen fiscal liberal mucho más propicio al ahorro y al crecimiento que el mosaico tributario del Antiguo Régimen, y la reforma iniciada en 1977 por Francisco Fernández Ordóñez, la cual apostó por una progresividad que incorporaba la redistribución del ingreso como objetivo tributario, aun a costa de desalentar el ahorro privado.

45. Véase Douglass C. North, *Institutions...*, *op. cit.* Los rendimientos crecientes en el marco institucional implican que incrementos proporcionales en la eficiencia del mismo originan incrementos proporcionales mayores en los resultados económicos de un país.

46. William Easterly y Sergio Rebelo, *op. cit.*

47. “El sistema tributario de un país es un resultado histórico consecuencia de múltiples decisiones adoptadas en un contexto de tensión entre los distintos grupos sociales llamados a soportar los tributos y, por tanto, expresivo del tipo de equilibrios y de compromisos existentes en cada momento”, tal como sostiene Rafael Vallejo, “La hacienda española durante la Restauración (1875-1900): ¿quietismo fiscal?”, *Hacienda Pública Española*, Monografías, núm. 2, 1999, pp. 47-71.

48. Vito Tanzi, *op. cit.*

49. Los ciudadanos consideran, por ejemplo, la posibilidad de ser descubiertos si cometen fraude fiscal.

50. Vito Tanzi y Howell H. Zee, *op. cit.*, pp. 192-195.

51. El microinstitucionalismo adopta una perspectiva microanalítica que estudia cómo, dado un marco institucional, las unidades económicas deciden cooperar o competir en función de los costos de transacción. El objetivo es analizar los mecanismos de *governance* y estudiar las organizaciones, para lo cual son centrales las aportaciones de Oliver E. Williamson, *Markets and Hierarchies*, The Free Press, Nueva York, 1974, y Oliver E. Williamson, *The Economics Institutions of Capitalism: Firms, Markets, Relational Contracting*, The Free Press, Nueva York, 1985.

52. Oliver E. Williamson, *op. cit.*, define la jerarquía como un conjunto de reglas para realizar transacciones y basadas en líneas verticales de decisión por autoridad. También delimita los conceptos de mercado y jerarquía: “en tanto que las transacciones de mercado implican el intercambio entre entidades económicas autónomas, las transacciones jerárquicas son aquellas para las que una sola entidad administrativa se extiende hacia ambos lados de la transacción, en las que prevalece alguna forma de subordinación y en las que se logra una propiedad consolidada”.

53. Este modelo se basa en unidades especializadas a las que se asignan unas funciones, en presupuestos previstos con exactitud, en una escala de puestos de trabajo correlacionada a una escala de salarios y en registros exactos.



formación y control, lo cual hace aparecer nuevas ideas para la administración pública. En varios países avanzados se llevaron a cabo reformas en las burocracias tradicionales para aumentar la competencia (mediante la introducción de mecanismos de mercado), así como aminorar la discrecionalidad de los gestores, con el impulso paralelo de una mayor transparencia y el control de los productos (*output*) en vez de los insumos (*input*). Esa nueva gestión pública reduce las reglas jerárquicas al acercar la decisión a los individuos, orienta el control a los productos, se centra en los clientes y sus demandas e introduce una orientación de mercado.<sup>54</sup>

Ante la decadencia de las burocracias tradicionales han surgido dos grandes tendencias a favor de revisar los procesos organizativos en la gestión pública: una orientación eficientista, sesgada hacia la lucha contra el déficit público, y otra de servicio público, que busca atender mejor la demanda social de los ciudadanos.<sup>55</sup> Ambas tendencias se derivan de la existencia de costos de transacción positivos, los cuales dificultan la contratación e impiden la eficiencia en la administración y la satisfacción de las demandas sociales.

En la línea de la nueva gestión pública, Carlos Boix<sup>56</sup> analiza el sector público español y defiende la necesidad de que transite de un modelo garantista a una administración prestadora de servicios y orientada al cliente. Como argumento señala la necesidad de la modernización institucional y organizativa del sector para conseguir ciertos objetivos centrales de la política económica española, entre ellos el aumento del cumplimiento tributario. Al respecto se puede señalar que históricamente la evasión fiscal en España estuvo muy ligada a la corrupción administrativa, tanto por medio de comisiones o gratificaciones a actores políticos cuanto mediante el control de recaudadores o inspectores.<sup>57</sup>

Masahiko Aoki, al examinar la estructura de la burocracia en Japón, concluyó que ésta guarda características comunes con la empresa nipona clásica (si bien en la burocracia la centralización de la administración de personal sólo llega al nivel de ministerio).<sup>58</sup>

Mercados y jerarquías son opciones para organizar la actividad económica, cada una de las cuales entraña ciertos beneficios y costos frente a la otra. La organización de la hacienda pública mediante jerarquía frente a mercado debe buscar la estructura más adecuada para minimizar los costos de transacción.<sup>59</sup> Esto puede exigir incorporar condiciones similares a las de mercado en la administración pública, pero para ello es necesario que exista un marco institucional adecuado, aspecto sobre el cual llaman la atención Shahid Burki y Guillermo Perry.<sup>60</sup> De este modo se abre un campo de investigación acerca de cuán eficiente es la estructura hacendaria de un Estado, tarea con puntos de conexión con la política de los costos de transacción, como se verá adelante.

### Sistema fiscal y capital social

El concepto de capital social se refiere a rasgos de la organización social, como la confianza, las normas cívicas o la cooperación, que pueden mejorar la eficiencia de una sociedad al facilitar las acciones coordinadas.<sup>61</sup> La literatura del capital social defiende la relevancia de este elemento en el análisis político y económico, y cobra sentido vincular la idea de capital social con la cuestión tributaria.

Según Knack y Keefer,<sup>62</sup> el capital social se mide con base en dos índices que cuantifican por separado el grado de confianza y de cooperación cívica de una sociedad. Mientras el primero muestra hasta qué punto la gente confía en el resto de los ciudadanos, el segundo mide el grado de cooperación que los individuos asumen para resolver asuntos sociales.<sup>63</sup>

Uno de los indicadores que esos autores usan para medir la cooperación cívica de una sociedad es la disposición de los contribuyentes a defraudar a la hacienda pública cuando tienen la oportunidad. Es un caso de dilema del prisionero. Frente a la opción de cumplir con las obligaciones tributarias,

54. El tema de la administración pública desde una perspectiva institucional se presenta con detalle en Shahid J. Burki y Guillermo Perry, *op. cit.*, pp. 122-126.

55. Francisco Longo, "Modelos organizativos postburocráticos en los procesos de modernización del Estado", *Temas*, núm. 54, 1999, pp. 39-41.

56. Carlos Boix *et al.*, *op. cit.*

57. Francisco Comín, *op. cit.*, defiende que la causa de la larga permanencia del binomio corrupción-fraude fiscal en España debe buscarse en una estructura política y social que sostuvo a gobiernos que sólo atendían los intereses de las clases poseedoras del poder político.

58. Masahiko Aoki, *La estructura de la economía japonesa*, Fondo de Cultura Económica, México, 1990. En este texto se describe a la burocracia japonesa en un papel intermedio entre los intereses privados y la promoción del interés público, así como el "pluralismo burocrático" fruto de la alianza entre el PLD y la burocracia.

59. Por ejemplo, a la hora de definir su estructura organizativa, la hacienda pública podría contratar a trabajadores autónomos para realizar inspecciones fiscales, pero para reducir costos de transacción opta por incorporar en la plantilla de su organización a los inspectores.

60. Shahid J. Burki y Guillermo Perry, *op. cit.*

61. Robert D. Putnam *et al.*, *Making Democracy Work*, Cambridge University Press, Cambridge, 1993.

62. Stephen Knack y Philip Keefer, "Does Social Capital Have an Economic Payoff? A Cross-Country Investigation", *Quarterly Journal of Economics*, vol. 112, núm. 4, 1997, pp. 1251-1288.

63. La confianza y la cooperación cívica favorecen el desarrollo económico al crear un entorno más seguro y estable en el que aumentan el esfuerzo en innovación, la acumulación de capital físico y la tasa de retorno del capital humano. Confianza y cooperación reducen costos de transacción, pues se contrata con menores especificaciones sobre contingencias y se abaratan las transacciones económicas. La confianza permite estabilidad y reduce la incertidumbre.

lo cual permitiría alcanzar la eficiencia paretiana, los contribuyentes pueden decidir no cooperar y defraudar al fisco.<sup>64</sup> El grado de cooperación manifiesto en el cumplimiento tributario estará en función de la norma de reciprocidad generalizada, la cual supone un altruismo en el corto plazo y un interés propio en el largo.<sup>65</sup>

En un Estado basado en un contrato los contribuyentes deberían cumplir el pago de impuestos, una de las obligaciones estipuladas en el contrato para los firmantes. Claro que una vez firmado, la cláusula que obliga a pagarlos no es la que más favorece directamente al ciudadano. Según North el cumplimiento obligatorio de esos deberes fiscales puede ser motivado por posibles represalias sociales, por códigos de conducta del individuo o por la intervención coercitiva del Estado.<sup>66</sup>

Como estrategia cooperativa, los individuos se benefician del pago voluntario de impuestos porque ello permite la actuación del Estado para mejorar el bienestar social.<sup>67</sup> En cambio, los individuos resolverían el dilema del prisionero si evalúan sus deberes tributarios. Ante este riesgo para el financiamiento estatal, se recurre al uso del poder coercitivo manifiesto en el pago obligatorio de impuestos.

Claro que el Estado tendría grandes problemas de información y costos administrativos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos y cada uno de los contribuyentes, por lo que aparecen los impuestos auto-declarados y el Estado se reserva la vigilancia respectiva, así como la aplicación de sanciones.<sup>68</sup>

A pesar de los mecanismos de cumplimiento que aplica el Estado (investigación y sanción), eludir las obligaciones tributarias permitiría a muchos ciudadanos aumentar su rendimiento esperado.<sup>69</sup> El cumplimiento voluntario se debe a una *honestidad patológica* o a un comportamiento de *buen ciudadano*.<sup>70</sup> El capital social incorpora esos conceptos.

El capital social facilita la recaudación impositiva al favorecer la aceptación voluntaria del impuesto, por lo que pre-

servarlo resulta muy importante para conseguir un sistema fiscal eficiente, sobre todo para Putnam.<sup>71</sup>

Cuando se diseña un sistema fiscal, se debe tener en cuenta al capital social existente y que puede ser una restricción para la eficiencia, impuestos, o bien, un elemento de capital político. Cuando se elabora la política tributaria se debe considerar que las reformas fiscales continuas, como factor de incertidumbre para los agentes económicos en torno a las obligaciones tributarias futuras, pueden crear un marco de inestabilidad y desconfianza en detrimento del capital social y el crecimiento. Knack y Keefer<sup>72</sup> señalan cómo las instituciones formales de un país, en este caso la legislación tributaria, influyen en el grado de confianza y cooperación cívicas, es decir, en el volumen de capital social. Si el gobierno es convincente en su compromiso de no modificar la legislación impositiva, ello favorecerá el nivel de capital social. La credibilidad de las políticas es clave para favorecer entornos de seguridad y confianza.

### No hay regla fiscal óptima universal

La economía neoclásica estudia un mundo sin costos de transacción ni instituciones, en el cual los individuos son *homo economicus* racionalmente perfectos. Se trata de un mundo idealizado sin fricciones que no existe. La NEI intenta estudiar desde una perspectiva positiva una realidad económica caracterizada por la presencia de instituciones y costos de transacción positivos, también al analizar los sistemas fiscales. La hacienda pública no puede menospreciar instituciones, como la cultura cívica o el capital social de una sociedad, ni los costos de transacción tales como la información asimétrica entre sujeto pasivo y autoridades fiscales.

Si la teoría económica tiende a la abstracción para centrar la atención en los aspectos que pretende estudiar, la economía neoclásica supuso un avance fundamental para la ciencia económica y a la vez se entiende que sus conclusiones no puedan aplicarse directamente. El salto del análisis teórico al propio de la economía aplicada debe impregnarse del marco institucional. La gran diversidad de marcos institucionales en las distintas sociedades implica que las conclusiones teóricas neoclásicas, al soslayarlos, no tengan una aplicación clara. Por ejemplo, no incorpora el análisis de los procesos políticos como factores de la realidad del sistema fiscal.

71. Robert D. Putnam *et al.*, *op. cit.* En este sentido, resulta interesante la interpretación de la persistencia del fraude fiscal en la España contemporánea (Francisco Comín, *op. cit.*, pp. 93-108), a partir de un círculo vicioso del capital social en el cumplimiento tributario.

72. Stephen Knack y Philip Keefer, *op. cit.*

64. Es el equilibrio de Nash: defraudar es la estrategia dominante, porque con el pago a la hacienda pública se corre el riesgo de que los demás defrauden.

65. Robert D. Putnam *et al.*, *op. cit.*

66. Douglass C. North, *Institutions...*, *op. cit.*

67. Se ha referido ya a una teoría del Estado contractual.

68. Según Joel Slemrod, "On Voluntary Compliance, Voluntary Taxes, and Social Capital", *National Tax Journal*, vol. LI, núm. 3, 1998, pp. 485-491, existe una clara correlación positiva entre la tasa de aceptación voluntaria y la presencia de mecanismos de cumplimiento de los impuestos.

69. En la conducta del contribuyente no sólo pesa la conducta maximizadora del *homo economicus*. En la medida en que los individuos no tengan la misma actitud frente al riesgo o la misma responsabilidad cívica pueden surgir problemas de iniquidad horizontal.

70. Joel Slemrod, *op. cit.*, pp. 485-486. Sobre estas cuestiones resulta interesante el trabajo de Miguel Díez, *op. cit.*, en el cual analiza la cultura fiscal de los españoles.



Por ello el nuevo institucionalismo niega la universalidad de las conclusiones del análisis económico, universalidad que parece impregnar la economía neoclásica.<sup>73</sup> Sociedades distintas con marcos institucionales distintos exigen análisis particulares.

Los antecedentes históricos o el capital social permiten entender cómo difieren los marcos institucionales. Desde una perspectiva normativa no es pertinente realizar recomendaciones generales a diferentes sociedades. Normas fiscales idénticas pueden originar resultados muy diversos si se aplican a distintas sociedades. Se puede sostener que no hay regla fiscal universal óptima.<sup>74</sup>

Para proponer una reforma fiscal, además, se debe valorar la trayectoria de la economía en cuestión. El legado institucional de una economía acota el margen de maniobra para emprender reformas fiscales. El conjunto de las que resulten viables será más o menos amplio en función de la evolución institucional, sobre todo tributaria, de la sociedad correspondiente. Ante opciones diversas de reformas fiscales, la mejor de ellas no será la misma en distintas economías.

Cabe reconocer que el modelo neoclásico sin costos de transacción se adecua mejor al mundo desarrollado actual que a ninguna otra sociedad de cualquier tiempo o lugar. Los mercados políticos y económicos funcionan en el primer mundo de forma más eficiente y con menores costos de transacción que en cualquier otro sitio. Por ello los análisis neoclásicos se ajustan mejor en este entorno; con las instituciones de estos países se pueden aplicar mejor sus conclusiones. Desde esta perspectiva, la teoría de la tributación óptima cobra más importancia cuando se formula un sistema fiscal en un país como España, que en países como Colombia o Rusia, donde otros elementos institucionales adquieren mayor protagonismo.

Sin embargo, la NEI pretende elaborar un cuerpo teórico útil para analizar cualquier sociedad y marco institucional. No es difícil entonces entender que las reformas fiscales de la Unión Europea poco tienen que ver con la implantación de un sistema fiscal en un país socialista como

Cuba, donde en las últimas décadas casi no se habían pagado impuestos. Las instituciones importan, tal como enuncian Burki y Perry en el título de un estudio,<sup>75</sup> y según sean marcharán en un sentido u otro las acciones políticas, incluidas las impositivas.<sup>76</sup>

### Sistema fiscal en la política de costos de transacción

La teoría política de los costos de transacción supone una aplicación del análisis realizado por la economía de los costos de transacción<sup>77</sup> a los procesos políticos, a partir de la relevancia de este tipo de costos tanto en la política como en la economía.<sup>78</sup> Frente a la perspectiva normativa del análisis económico que no valora el proceso político,<sup>79</sup> la política de los costos de transacción se introduce en la estructura y la composición del Estado, desgranando los factores que influyen en la formación de la política.<sup>80</sup>

Sin duda los planteamientos normativos de la hacienda pública deben considerar el proceso político. El diseño del sistema fiscal no puede suponer un Estado maximizador del bienestar social que se pueda eludir en los planteamientos hacendarios.<sup>81</sup> Se debe abrir la *caja negra* que elabora y aplica las políticas



75. Shahid J. Burki y Guillermo E. Perry, *op. cit.*

76. El contexto institucional debe considerarse al explicar por qué en España la reforma fiscal de Fernández Ordóñez de 1977 sufrió una paralización con la "hacienda débil" después de las elecciones de 1979; los gobiernos socialistas fueron los que reemprendieron las reformas, sobre todo desde 1985, tal como exponen Enrique Fuentes Quintana, *Las reformas tributarias en España*, Crítica, Barcelona, 1990, y Francisco Comín, *op. cit.*

77. Con las aportaciones centrales de Oliver Williamson, "The New Institutional Economics:...", *op. cit.*, y "The Institutions and Governance...", *op. cit.*

78. Véase Douglass C. North, "A Transaction Cost Theory of Politics", *Journal of Theoretical Politics*, vol. 2, núm. 4, 1990, pp. 355-367.

79. Como si la política la hiciera un dictador omnipotente, omnisciente y benévolo.

80. Avinash K. Dixit, *The Making of Economic Policy: A Transaction-Cost Politics Perspective*, The MIT Press, Cambridge, 1996, pp. 4-12.

81. Los análisis de la economía normativa suponen un voluntarismo político que no valora adecuadamente las restricciones institucionales informales y las organizacionales. La historia de la fiscalidad española está llena de episodios gubernamentales con ese voluntarismo, tal como las experiencias de las Cortes de Cádiz, del Trienio Liberal, de Martín de Garay, del Bienio Progresista, de Laureano Figuerola, de Jaume Carner y de Navarro Rubio (véase Francisco Comín, *op. cit.*). Como señala Rafael Vallejo, *op. cit.*, p. 49, los factores estructurales de un país influyen en el desarrollo fiscal, tanto en lo que afecta a las figuras propuestas como a la capacidad de gestión.

73. Por ejemplo, en el respaldo al mercado que da el primer teorema del bienestar.

74. La distancia de este enfoque con la teoría de la tributación óptima es nitida.

tributarias e impositivas.<sup>82</sup> Ni la teoría del exceso de gravamen, ni la de la tributación óptima, por ejemplo, incorporan estas restricciones que los hacendistas de los costos de transacción sí plantearían.

Frente a la visión positiva de la economía política que considera que la constitución gobierna todo el proceso político (postulada por James Buchanan, ganador del premio Nobel), la política de costos de transacción defiende que la distinción entre constitución y actos no es nítida, por lo que se adopta una perspectiva evolucionista.<sup>83</sup>

Las constituciones no son contratos completos y entre las cuestiones que no especifican figura la política tributaria, de modo que sí hay margen para cierta discrecionalidad. No obstante, la política de los costos de transacción argumenta que los límites a la discrecionalidad en la política fiscal no provienen sólo de la norma constitucional, sino también de la inercia de la política impositiva adoptada en años anteriores. Por ejemplo, un trato fiscal favorable a cierto tipo de contribuyentes puede hacer que éstos se organicen como grupo de presión para mantener ese privilegio. Con ello se limita el campo de elección de quienes toman decisiones de política económica.<sup>84</sup>

Para la política de los costos de transacción el proceso de formación de la política económica representa un problema de “agencia común”,<sup>85</sup> producto de un proceso dinámico en evolución, incompleto e imperfecto.<sup>86</sup> En el análisis de la hacienda pública, por tanto, aparecen problemas de agencia de distinto tipo que se solapan tanto en el proceso político como en el administrativo. A modo de ejemplo se pueden señalar los siguientes.

- Un problema de agencia votantes-legislador. El cuerpo legislativo es el encargado de formular y aprobar las leyes tributarias, en tanto representante de la soberanía popular; el cuerpo de votantes es el principal y *contrata* a los congresistas como agentes para que desarrollen ciertas políticas. Pero ese contrato no es completo, y ni siquiera de ejecución obligatoria. Las normas fiscales que aprueba el legislador quizás no sean las deseadas por el cuerpo electoral; los problemas de información y de contratación provienen de costos de transacción que dificultan la eficiencia.<sup>87</sup>

82. El diseño del sistema fiscal debe tener en cuenta los “fallos del Estado”.

83. Avinash K. Dixit, *op. cit.*, pp. 13-31.

84. Vito Tanzi, *op. cit.*, reflexiona sobre cómo “la política económica actual es esclava de decisiones políticas pasadas”.

85. Muchos principales intentan afectar al agente, por ejemplo, a quien toma las decisiones políticas.

86. Avinash K. Dixit, *op. cit.*, p. 98.

87. En la medida en que el juego electoral se repita, si los votantes castigan en las urnas a los legisladores que aprueban normas impositivas no deseadas, se consigue atenuar el problema de agencia. Ante la amenaza de la no reelección, el legislador tenderá a aprobar los impuestos que la sociedad desea.

- Un problema de agencia legislador-administración tributaria. El primero necesita a la segunda para elaborar y aplicar las leyes fiscales, pero tampoco aquí la contratación es perfecta y ello supone una pérdida de eficiencia. La administración tributaria tiene más información que el legislador sobre cuestiones fiscales y, por ejemplo, puede ser que se interese más en el engrosamiento de su partida presupuestaria burocrática que en la consecución de los objetivos que establece el legislador.

- Un problema de agencia hacienda pública-contribuyentes. En la primera se incluye al legislador y la administración para plantear una relación de agencia con los contribuyentes: el pago de impuestos. También aquí las dificultades de información son relevantes.

Todos los problemas de agencia implican, por una parte, una pérdida de eficiencia y, por otra, un esfuerzo en la formulación de contratos para afrontar los problemas de información.<sup>88</sup> Pero la complejidad del análisis se manifiesta al comprobar cómo en cada una de esas relaciones el agente no se enfrenta con ese único aspecto principal, sino con varios. En el agente legislador, por ejemplo, intentan influir grupos de presión, la administración pública, etcétera.<sup>89</sup>

Si hubiera fórmulas ideales de contratación, se podrían afrontar los problemas de agencia. Pero esas fórmulas no existen y los problemas de información implican costos de transacción especialmente relevantes en los procesos políticos. Para reducir los problemas de agencia, la política de los costos de transacción subraya la importancia de la credibilidad, la cual se puede conseguir, por ejemplo, con mecanismos de compromiso que restrinjan la libertad oportunista *ex post*. Entre estos mecanismos figuran los compromisos que un país pacta con el Banco Mundial sobre política tributaria, o bien las normas constitucionales que restringen la discrecionalidad política cuando se establecen las normas fiscales. También una sociedad que penaliza socialmente el fraude constituye una fórmula para reducir el problema de agencia hacienda pública-contribuyentes. Por todo ello, para comprender un sistema fiscal se debe analizar el proceso político

88. Estos dos tipos de efectos de la relación de agencia se analizan desde dos perspectivas: la teoría positiva de agencia y la literatura principal-agente, respectivamente, como expone Thráinn Eggertsson, *op. cit.*

89. Esta perspectiva resulta más microanalítica que la adoptada por el análisis tradicional del mercado político, la cual puede servirnos como primera referencia y es usada para cuestiones fiscales españolas, por ejemplo, en varios momentos en los análisis de Enrique Fuentes Quintana, “Hacienda democrática y reforma fiscal. Notas para un balance de la reciente experiencia histórica española”, en Anes, Rojo y Tedde (eds), *Historia económica y pensamiento social*, Alianza, Madrid, 1983, pp. 475-521; Enrique Fuentes Quintana, *Las reformas...*, *op. cit.*; Francisco Comín, *op. cit.*, y Rafael Vallejo, *op. cit.* De hecho los tres problemas de agencia referidos se engloban dentro del elemento demanda de reformas fiscales en el interesante análisis de Enrique Fuentes Quintana, “Hacienda...”, *op. cit.*, sobre la reforma fiscal de la transición española.



desde una perspectiva de política de costos de transacción. Dixit<sup>90</sup> ilustra la importancia de este aspecto con el análisis de una serie de casos, entre ellos el de los procedimientos que se han seguido en Estados Unidos para la aprobación de impuestos y gastos en las comisiones correspondientes a lo largo de este siglo, a fin de explicar la política fiscal y presupuestaria en los distintos momentos de la historia estadounidense.<sup>91</sup>

Cuando en Estados Unidos se concentra el poder decisorio en la autorización de gastos en una sola comisión, ello significa una mayor disciplina fiscal que cuando varias comisiones tienen capacidad de decisión presupuestaria. En estos períodos las comisiones se topan con un problema de dilema del prisionero en el que se impone el equilibrio de Nash. Además, la estructura y el poder de las comisiones vigentes en cada momento se corresponden con los intereses de las fuerzas dominantes en el proceso político estadounidense, las cuales propician una estructura organizacional en comisiones que permita y favorezca la toma de decisiones políticas que les interesan. La estructura organizacional del Estado y de la hacienda pública, por tanto, es clave en las políticas impositivas: el factor organizacional determina la institución formal sistema fiscal.<sup>92</sup>

## CONCLUSIONES


A lo largo de este trabajo se ha situado al sistema fiscal en la agenda de investigación de la nueva economía institucional, el cuerpo teórico más relevante surgido en los últimos años en la ciencia económica y que irrumpe con fuerza en los ambientes económicos. Su planteamiento de estudio de los fenómenos respectivos es lo suficientemente amplio para aportar elementos de análisis a cualquier área del conocimiento económico, por lo cual ha permitido desarrollos teóricos importantes en campos tan distintos como la organización empresarial con las contribuciones de Oliver Williamson; la historia económica con las de Douglass North; el desarrollo económico con los trabajos de John Harris, Janet

Hunter y Colin Lewis, o la política económica con la obra de Douglass North y Avinash Dixit.

Ante la paulatina expansión del nuevo institucionalismo en la ciencia económica, se ha intentado mostrar cómo aborda los problemas de la hacienda pública. Para ello se recopiló las consideraciones de diversos autores de esta corriente en torno a cuestiones fiscales y, en otros casos, se plantearon razonamientos institucionalistas que no habían llegado a la economía pública. De esta forma se mostró cómo el nuevo institucionalismo centra su atención en enfoques y aspectos de las cuestiones fiscales que no siempre se valoran bien. Esto permite abrir un nuevo campo de trabajo para los estudiosos de la hacienda pública y de los sistemas fiscales.

Pero estas páginas no abrigan más que algunas reflexiones iniciales sobre el objetivo propuesto, que constituyen apenas una modesta aportación cuyo mayor logro es realizar una propuesta de trabajo sobre la cual no se habían hecho aportaciones relevantes previas, aunque en ello también ha residido su mayor dificultad. El campo para que los nuevos institucionalistas aborden de distintas formas las cuestiones fiscales está abierto.

Desde la perspectiva de la NEI, el modelo de Estado que se examine es de enorme importancia para estudiar el sistema fiscal. En función de como sea el Estado, así será el fisco. En este punto se esgrimió la teoría del Estado de North como marco de reflexión, y a partir de ella se incorporaron algunos elementos relevantes de la realidad estatal para aproximarse a la cuestión fiscal. Tras un breve análisis del sistema fiscal desde una visión macroinstitucionalista y una microinstitucionalista, el estudio desde una perspectiva macro del sistema fiscal, su trayectoria como institución y sus efectos en la actividad económica, mostró la conveniencia de un enfoque institucionalista ante la dificultad de obtener evidencia empírica concluyente de carácter universal. Desde una perspectiva micro, se examinaron la hacienda pública estatal como organización y los debates sobre la gestión de la administración pública.

En el siguiente punto se destacó la relevancia del capital social para el estudio del sistema fiscal en la medida en que las instituciones informales son determinantes del buen funcionamiento de las formales. De este modo, se justificó la inexistencia de conclusiones fiscales universales tanto en el análisis positivo como en el normativo. Finalmente se presentó cómo la política de los costos de transacción entraña un nuevo enfoque para estudiar los sistemas fiscales, pues defiende la necesidad de incorporar el proceso político para comprender o proponer normativas fiscales, y se resaltaron los problemas de agencia, los costos de transacción presentes en la actividad política y la importancia de las instituciones para hacer frente a ellos. 

90. Avinash K. Dixit, *op. cit.*

91. El estudio del sistema de las comisiones parlamentarias del Congreso de Estados Unidos es recurrente en el nuevo institucionalismo desde que Barry R. Weingast y William J. Marshall, "The Industrial Organization of Congress; or, Why Legislatures, Like Firms, Are Not Organized as Markets", *Journal of Political Economy*, vol. 96, núm. 1, 1998, pp. 132-163, presentaron cómo ese sistema permitía reducir costos de transacción en el proceso político.

92. A lo largo de la historia española los proyectos de reforma fiscal que defendían la tributación personal sólo avanzaron en etapas democráticas, concretamente en 1869, 1932 y 1978 (en los demás casos fueron bloqueados); sin democracia la hacienda pública no fue capaz de alterar el reparto fiscal. Este análisis se plantea en Enrique Fuentes Quintana, "Hacienda...", *op. cit.*, y Las reformas..., *op. cit.*, y Francisco Comín, *op. cit.*