

Evolución histórica de la contribución directa en España desde 1700 a 1814 (*)

JUAN HERNANDEZ ANDREU

El espíritu reformista que caracterizó al siglo XVIII español también alcanzó al sistema tributario, que fue objeto de diversas revisiones, animadas de un positivo criticismo en el afán de romper con la secular inadaptación entre la economía real del país y su estructura fiscal. La influencia de las corrientes doctrinales en materia financiera —existen estudios y aportaciones brillantes de economistas españoles— es un hecho que puede comprobarse. Los diversos intentos frustrados de sustituir el sistema tributario tradicional vigente en la península e islas por otro fundamentalmente basado en la contribución directa, e implantar la unidad fiscal, constituyen las notas características que informaron la política de los ministros y hacendistas de este período.

La estructura básica del sistema tributario tradicional es conocida en líneas generales, pero no existe un estudio profundo realizado con perspectiva histórica. Al comenzar el siglo XVIII estaba constituido por seis clases de ingresos fiscales: *Rentas provinciales de León y Castilla*, *Rentas estancadas*, *Rentas de Aduanas*, *Rentas eclesiásticas* y *Rentas especiales* (1). Las rentas provinciales eran impuestos indirectos que recaían sobre los actos de consumo de artículos necesarios y sobre el importe de los contratos de compra-venta en el interior de la Península. La más antigua de estas rentas era la alcabala, establecida por Alfonso XI en el año 1341, y le seguían los servicios de millones, el fiel medidor, el aguardiente, la martiniega y otras. En las provincias de la corona de Aragón hasta 1715 rigieron varias rentas provinciales de índole similar a las provinciales de Castilla. Las rentas estancadas eran monopolios fiscales: fabricación y venta exclusiva a cargo del Gobierno de algunos artículos, como la sal —estanco más

* Este trabajo recoge, con ligeras modificaciones, el primer capítulo de la tesis doctoral del autor: *La Reforma de Hacienda y del Crédito público de Martín de Garay (1817-1818)*, leída en la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Complutense de Madrid, curso académico 1969-70.

(1) F. GALLARDO FERNÁNDEZ: *Origen, progresos y estado de las Rentas de la Corona de España*, Madrid, Imprenta Real, 1805, 6 vol.; J. LÓPEZ JUANA PINILLA: *Biblioteca de Hacienda de España*, Madrid, 1840, 6 vol.; JUAN DE LA RIPIA Y DIEGO MARÍA GALLARD: *Práctica de la administración y cobranza de las Rentas reales, y visita de los ministros que se ocupan en ellas*, Madrid, ed. Antonio Ulloa, 1795-1796, 5 vol.; P. SAINZ DE ANDINO: *Documentos del reinado de Fernando VII*, Ed. Univ. Nav., S. A., Pamplona, 1968, II, 112 y ss.

antiguo, impuesto en 1248— y el tabaco, creada en 1636. Las rentas generales eran las provenientes de los derechos de Aduanas y Puertos, que regulaban el comercio exterior. Las rentas eclesiásticas estaban integradas por rentas de diversa naturaleza tributaria. Por último, existían algunas rentas especiales, como la regalía de aposento, que no se comprendían en ninguno de los grupos anteriores. La complejidad de impuestos indirectos que revestía este sistema era notable. La base del sistema eran las rentas provinciales. La indiscriminación de los impuestos indirectos y el hecho de que incidieran sobre el consumo de bienes necesarios lesionaba el principio de igualdad de imposición y provocaba el encarecimiento de los artículos de primera necesidad, que alentaba el aumento de salarios, frenaba el desenvolvimiento natural de las fuerzas económicas concurrentes en el mercado y restringía, a su vez, el desarrollo de las fuentes de riqueza. El sistema de administración y recaudación de estas rentas era muy costoso: excesivo número de recaudadores parciales y fraude fiscal abundante (2). Con todo, las rentas provinciales contaron con algún hacendista que las defendió ante los argumentos de los que propugnaban su derogación y querían implantar un nuevo sistema basado en la contribución directa.

(2) Es un tema muy tratado por la bibliografía. Estos defectos también los acusaban los impuestos indirectos franceses a principios del siglo XVIII: CH. MORRISON et R. GOFFIN: *Questions Financières aux XVIII^e et XIX^e siècles, Travaux et Recherches de la Faculté de Droit et des Sciences Economiques de Paris*, Presses Universitaires de France, París, 1967, 40.

1. REINADO DE FELIPE V (1700-1745): EL CATASTRO DE CATALUÑA: MODELO DE LA UNICA CONTRIBUCION DE LA ENSENADA.

Con Felipe V comenzó a reinar en España la dinastía borbónica. Durante los primeros años del reinado tuvo que acudir a la imposición de diversos arbitrios extraordinarios para hacer frente a las necesidades financieras provocadas por las luchas contra el archiduque austríaco, pretendiente al trono de España (1). En 1705 se impuso el 5 por 100 sobre el alquiler de las casas. En 1707 se acrecentó el precio del papel sellado. En 1710 se exaccionó la mitad de la renta de juros, que era del 2,5 por 100, y se establecieron una serie de arbitrios extraordinarios, entre los cuales destacamos la imposición de una *capitación* universal de 12 reales por vecino "para reemplazo de las armas y vestuario del ejército, y que elevada en 1711 con el título de *servicio, cuartel y remonta* a 60 rs. por cada vecino en Castilla, y a las cantidades alzadas de 838.000 escudos repartidos a los vecinos del reino de Aragón y de 576.000 a los de Valencia con destino todo a los mismos gastos militares, y en 1712 a 40 rs. por cada vecino en Castilla y a 100 en Aragón y Cataluña, aplicados también a las tropas, se reprodujo en 1714 y dos veces en 1719 a razón de 10 y 55 rs. por vecino en cada uno de aquellos años" (2). El impuesto de *capitación* se pagaba por individuos "sin atención a los capitales, a las rentas ni a los productos de la industria" (3). Se trataba de un impuesto sobre las personas físicas "enteramente arbitrario" (4).

(1) Estos gastos extraordinarios provocaron la imposición de arbitrios, asimismo, extraordinarios. "Una de las clasificaciones más importantes, porque se vincula con la naturaleza de los gastos, es la que divide los impuestos en ordinarios y extraordinarios. Los primeros se repiten constantemente en cada ejercicio económico; los segundos, se recaudan para atender a necesidades extraordinarias y se circunscriben a los plazos necesarios para satisfacerlas, aunque muchas veces se prolonguen una vez desaparecidas las circunstancias ocasionales." (GABRIEL FRANCO: *Principios de Hacienda Pública*, ed. Derecho Financiero, Madrid, 1967, 271). También es relevante la afirmación del mismo hacendista: "La clasificación de los gastos en ordinarios y extraordinarios a la que antes se dio tanta importancia, posee hoy día un interés muy relativo". (*Principios...*, o. c., 35). Esta frase expresa el significado peculiar de los gastos extraordinarios en la época que nos ocupa.

(2) E. TOLEDANO: *Curso de Instituciones de Hacienda Pública en España*, ed. I. E. P., Madrid, 1963, I, 410. Cfr. CANGA ARGÜELLES: *Diccionario de Hacienda, con aplicación a España*, 2.ª edición, Madrid, 1833, 172-173.

(3) CANGA ARGÜELLES: *Dicc. de Hac.*, o. c., I, 187.

(4) ADAM SMITH: *Investigación de la Naturaleza y causas de la riqueza de las Naciones*, trad. del Lic. D. Josef Alonso Ortiz, con varias notas e ilustraciones rela-

Consolidado el trono en 1713, quedaron establecidas las bases para una política reformista. El reformismo borbónico anuló los fueros y privilegios de las provincias de Aragón, Cataluña, Valencia y Mallorca; y también alcanzó al sistema tributario.

Por dos reales decretos de fecha 4 de marzo de 1715 se estableció una nueva imposición a catalanes, aragoneses y valencianos, aparte de las rentas generales, que seguirían vigentes (5). Esta imposición se fijaba, para los diez meses que restaban de aquel año, en tres millones cien mil escudos, de a diez reales de vellón, para el principado de Cataluña, y debían repartirse según un principio de recíproca igualdad para todos los pueblos e individuos. Las objeciones que expusiera el Superintendente de Cataluña, José Patiño, tuvieron por respuesta la real orden de 23 de marzo de 1715 (6), según la cual la imposición asignada debía establecerse "en lugar de las Alcabalas, Cientos, Millones y demás Rentas Provinciales que se pagan en Castilla". La real orden mandaba que el repartimiento "no se ha de reglar debajo de solos los términos de vecindario, en que puede haber falencia y disparidad, así por los caudales como por los géneros de frutos y tráficos, sino que deberá V. S. gobernarse. demás de estas noticias, por las de los caudales y comercio de los individuos, haciendas y frutos, territorios y otras consideraciones que produzcan la igualdad respectiva, de suerte que al todo contribuya cada uno según las consideraciones que en él se encontraren; a que se habrá de aplicar V. S. con todo esfuerzo, y con la individualidad de noticias que sean convenientes al logro de este fin, estando en que la contribución se ha de mantener así, por ser precisa para la subsistencia de las tropas y demás gastos que ocurren, como por ser arreglada a la que se satisface en Castilla por las Rentas Provinciales, ínterin que éstas se ponen en práctica en ese Prin-

tivas a España, Valladolid, 1794, IV, 271: "El Estado del caudal o fortuna del hombre varía de día en día, y sin una pesquisa mas intolerable que el Impuesto mas grave, y que se repita y renueve por lo menos cada año folo quedará en conjeturas. Por tanto su repartimiento dependerá en los mas cafos del buen o mal humor de los Exactores, ó de las Perfonas que los repartan, haciendofe absolutamente arbitrario é incierto". Respecto al impuesto de capitación en Francia nos dice SELIGMAN: "*C'était une sorte d'impôt de classe, c'est-à-dire que l'impôt était assis sur les individus d'après leur situation sociale, le taux étant identique pour tous les membres de la même classe. Il y avait 22 classes, l'impôt allant de 1 a 2.000 livres. La capitacion fut abolie en 1698, mais rétablie en 1701, et depuis graduellement transformée en un impôt sur les revenus individuels, les membres de la même classe étant désormais taxés différemment*". (L'impôt sur le revenu, trad. française par William A., Paris, M. Giard, 1913, 55-56).

(5) MATILLA TASCÓN: *La Unica Contribución y el Catastro de la Ensenada*, Madrid, 1947, 29.

(6) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 39-40.

cipado". Este impuesto se estableció en Cataluña de modo definitivo por el real decreto de 9 de diciembre de 1715 (7); para que la imposición se estableciera "con proporción y equidad", se especificaba en dos modalidades: "Real, que debe cargarse sobre las haciendas precediendo la descripción y tasación de todas ellas, regulando sus valores y frutos..."; y "personal, sobre la industria, comercios y demás que toque a esta especie, y que en ella no se incluya la nobleza, a distinción del repartimiento por haciendas, que ha de ser general en todas". El decreto implicaba la formación de un catastro, aunque no se empleara esta denominación (8). "Así lo interpreta don José Patiño, quien nueve meses más tarde publicaba ya un edicto en que manifestaba haber tenido presente las distintas especies de imposiciones, tributos y derechos practicados en diversos reinos y provincias, enseñándole la experiencia quedar todos los procedimientos expuestos a muchos arbitrarios abusos" (9). En este edicto ya se mencionaba el término catastro. Se había mandado la formación de "dos repartimientos, uno de lo Real por el Catastro, en el cual está valuada cada medida de tierra por su producto, y circunstanciada por su situación, límites y calidad, destinándole su clase según las en que se ha dividido en número correspondiente a la variedad que las tierras entre sí tienen; y otro de lo personal, en el cual está considerada la ganancia, industria o comercio de cada individuo, con la especificación del oficio o trato que tiene, y la reflexión a los casos fortuitos, para sólo regular el impuesto en la seguridad de lo ganancial que a cada uno resulta" (10). Las tierras se dividieron, según su calidad, en treinta y dos clases y se declaró la contribución que debía abonar anualmente cada medida, de acuerdo con su clase. Las "casas, edificios, fábricas, molinos, censos o censales, diezmos y demás que se incluyen en el Catastro" debían gravarse con la aplicación de un tipo del 10 por 100 sobre el "rédito o renta que produce en beneficio del dueño". En cuanto al repartimiento personal, "después de haber examinado lo que proporcionadamente se puede suponer de ganancia diaria a cada jornalero e individuo de arte mecánica, se regulan a los primeros cien días útiles en todo el año y a los demás ciento ochenta, sobre cuya consideración se les recarga un 8 1/3 por 100 de su anual ganancia". Se aplicaría un gravamen del 10 por 100 sobre las ganancias de los comerciantes de acuerdo con "el juicio

(7) *Ibidem*, *Biblioteca...*, o. c., V, 41.

(8) MATILLA: *La Unica Contribución...*, o. c., 30.

(9) *Ibidem*, *La Unica Contribución...*, o. c., 30-31. Cfr. PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 43-49.

(10) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 44.

prudencial de los peritos" (11). Sobre las demás utilidades industriales y de trabajo personal también se aplicaría un tipo del 10 por 100. Se creaba un procedimiento de reclamación por agravios. Al final del edicto se anunciaba la elaboración de un reglamento para la ejecución de la imposición.

El estudio más completo sobre la presente contribución es el realizado por Matilla y a él nos atendremos. El cálculo de la base imponible para el repartimiento personal se efectuó multiplicando el jornal diario de cada individuo por el número de jornadas laborales de un año, que para los jornaleros del campo se consideraba que eran cien; para los maestros, oficiales y mancebos de artes mecánicas, ciento ochenta días útiles; para los maestros plateros, mercaderes de tienda abierta y otros semejantes, se les consideraba igual jornal que a los maestros de los principales oficios; y a los que cobraban salarios o ganancias anuales por el ejercicio de trabajos mecánicos que realizaban sin interrupción, se les consideraba trescientos sesenta y cinco días hábiles.

Los individuos que trabajaban en la industria o en el comercio se agrupaban en cuatro clases: *a)* artesanos, inversionistas en los medios propios de su arte u oficio; *b)* tratantes, compraban al por mayor y vendían al por menor; *c)* importadores, compraban mercancías extranjeras que vendían al por mayor en las ciudades, y *d)* banqueros en general, personas que percibían intereses.

El cálculo de las bases imponibles se fundaba en la confianza pública. En los pueblos, dos o tres hombres de "*la mayor satisfacción* de cada oficio" examinaban las operaciones realizadas y calculaban las ganancias, seguidamente el mismo gremio ejecutaba el reparto individual. En las ciudades y villas se tenía conocimiento de las operaciones comerciales efectuadas al por mayor, y posteriormente cada individuo declaraba las ganancias percibidas. Señala Matilla que todas estas valoraciones "se llevaban a cabo con la mayor moderación" (12).

En cuanto a los efectos del nuevo sistema, Matilla expone ordenadamente, desde su implantación hasta la Instrucción de 20 de diciembre de 1735 (13), las diversas dificultades que tuvieron que superarse para alcanzar su definitiva operatividad y, fundamentalmente, salvar los recelos de los contribuyentes. Los primeros recursos que presentaron los pueblos fueron motivados por el hecho de que, equivocadamente, los oficiales de la Contaduría del catastro efectuaron indebidamente, en algunos vecin-

(11) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 49.

(12) MATILLA: *La Unica Contribución...*, o. c., 33.

(13) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 54.

darios, la cuenta del repartimiento personal, habiendo incluido en un resumen a nobles y mujeres. Al cambiar el titular de la superintendencia de Cataluña proliferaron los recursos por agravios cometidos en los repartos; a raíz de ellos se creó una Junta para juzgar si eran justas o no las reclamaciones; sin embargo, este tribunal fue impotente para resolver la gran cantidad de recursos. Resultado de ello fue la reducción de la contribución asignada de 1.200.000 pesos a 900.000 pesos y la prohibición de la presentación de recursos.°

A finales de 1716 se nombró el nuevo superintendente, y los pueblos volvieron a protestar por el reparto. El superintendente propuso al Rey que el reparto de la contribución lo efectuasen los mismos bailes y jurados, pero fue denegada su solicitud. Hasta 1720 la única medida que obtuvo el superintendente para los contribuyentes fue que se les perdonara lo que adeudaban hasta la fecha. En 1722 se adoptaron algunas medidas dirigidas a evitar ocultaciones de bases imponibles.

El superintendente, para acallar definitivamente las protestas de los contribuyentes, dispuso que las informaciones catastrales fueran suministradas por los mismos pueblos; el resultado fue que la información obtenida hacía disminuir la contribución a 741.404 pesos; se solicitó al Gobierno la reducción de los 900.000 pesos, argumentando que la contribución por vecino era superior a la que pagaban en otras regiones de España. A propósito de la causa esgrimida en la impetración elevada por el superintendente, razona Matilla: "no tenía en cuenta que lo fundamental del Catastro es lograr la equidad contributiva en relación a la fuerza económica de cada contribuyente". La solicitud fue rechazada y se formó una Junta de diputados de todos los vegueríos, con la participación del contador principal y tesorero general, y la presidencia del Intendente, con objeto de que se aplicara la contribución de 900.000 pesos del modo más justo y adecuado. Mientras tanto, recibía el Secretario de Hacienda un escrito que desautorizaba las protestas de los pueblos; y que a igual como hace Matilla, también transcribimos el texto de Zavala al respecto:

todas las providencias que fe dieron, para que el repartimiento fueffe tan justificado como fe defeó, habian fido muy regulares, y quantas podia dictar el mas prudente, y maduro conocimiento; porque primero fe hizo un Congreffo de los Sugetos de todos los Vegueríos, más inteligentes, y más regulares que fe difcurrieron para el cafo: allí fe calcularon todas las calidades de tierras, y demás especies, que fe comprehendian en Cataluña; fe hizo el clafséo, proporcio-

nando la taffá que debía imponerfe á cada una, fegun fu calidad; y por el Perfonal, lo que debía regularfe à cada Oficio, conforme à los dias que fe feñalaron utiles; y efte fuè tan justificado, que con todas las alteraciones, y recurfos que ha habido nadie fe ha atrevido hafta ahora à variarlo, ni follicitar alteración de lo que à cada allhaja, y à cada Oficio fe le tafó en el Congreffo, fegun fu calidad, y cantidad.

Advirtiò, que depues fe havia paffado à la particular averiguacion de cada Veguerío, y de cada Pueblo, remitiendo à todos, antes de llegar à los exámenes, unas intrucciones muy efpecificas, para que fin equivocacion fupieffen lo que havian de deponer para el fin que fe intentaba; y eftas averiguaciones fe hacian en los Vegueríos, y en los Pueblos, con afsistencia de los hombres mas peritos, de los Jurados, Bayles, y Rectores (14).

También se decía en el mismo escrito que si se ejecutaba bien la aplicación de la Contribución, además de los 900.000 pesos se podían obtener recursos por el importe de las gabelas de paja, leña, luz, cama y utensilios. A consecuencia del escrito fue disuelta la Junta de diputados, y que si bien debían atenderse los recursos de los contribuyentes, no se aceptaran sus justificaciones. Sin modificar el tipo impositivo, la contribución obtenida en 1725 se elevó a 1.016.602 pesos; y desaparecieron las protestas de los contribuyentes, salvo las provenientes del estado eclesiástico. En 1731, la contribución cifró 1.021.192 pesos, y para 1732 se calculaba un nuevo aumento (15).

En 1735 se vio la necesidad de reafirmar las reglas primitivas de la contribución, a causa de haberse detectado que se producían ocultaciones de bienes y “por los excesos de justicias y regidores al hacer el repartimiento” (16). Para poner remedio a estos abusos se publicó una Instrucción de fecha 20 de diciembre de 1735, para “Práctica de los repartimientos y apremios sobre contribuciones mandadas observar en el Principado de Cataluña” (17).

La contribución directa no solamente arraigó en Cataluña; así, pues, por una real orden de 25 de enero de 1716 se había señalado para el

(14) Transcribimos el texto original: ZAVALA y AUÑÓN: *Representación al Rey N. Señor D. Phelipe V...*, Madrid, 1732, 43-44.

(15) ZAVALA y AUÑÓN: *Representación...*, o. c., 60-67; MATILLA: *La Unica...*, o. c., 35-36.

(16) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 36.

(17) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 54-74.

reino de Aragón, como contribución a repartir entre pueblos e individuos, la cantidad de 800.000 escudos de "á 10 rs vn" para el año 1717, en sustitución de las "Alcabalas, Cientos, Millones y demás Rentas provinciales de Castilla" (18); por otra real orden de fecha 29 de marzo de 1715 se fijó la contribución para Valencia, llamada equivalente en aquella región, en 1.590.000 escudos, es decir, 15.900.000 rs. (19); y por real orden de 29 de agosto de 1718 se estableció la talla en Mallorca (20). Con todo, en el catastro de Cataluña "fue donde el procedimiento de exacción evolucionó más rápidamente" (21), ya que el método de gravamen en Aragón, Valencia y Mallorca fue el del reparto.

El catastro de Cataluña fue el modelo seguido por el marqués de la Ensenada en su intento de establecer la única contribución en las provincias de León y Castilla (22).

El Catastro de Cataluña era un impuesto directo que revestía dos modalidades: a) impuesto de producto proporcional en cuanto al gravamen de la riqueza territorial y sobre los rendimientos de capital; b) impuesto sobre la renta individual de las personas que prestaban sus servicios a actividades industriales, comerciales, y sobre personas, en general, que percibían rentas a modo de contraprestación a su trabajo, como los jornaleros del campo.

Los impuestos directos de la corona de Aragón recuerdan algunos impuestos directos franceses y, en cierto modo, reflejan la influencia del colbertismo en España (23).

(18) *Ibidem*, Biblioteca..., o. c., V, 161-164.

(19) *Ibidem*, Biblioteca..., o. c., V, 195-196.

(20) J. DE LA RIPIA y D. M. GALLARD: *Práctica...*, o. c., IV, 158.

(21) MATILLA: *La Unica...*, o. c., nota 21, 29.

(22) *Ibidem*, *La Unica...*, o. c., 41.

(23) ALFRED NEYMARCK afirma que "*Dans toutes les provinces, telles que Grenoble, Aix, Montpellier, Toulouse, Montauban et les trois élections de Bordeaux, où dans la répartition du contingent de la taille on prenait pour base la valeur des propriétés foncières, la taille était réelle*"; por otra parte, añadía que "*Dans les provinces où la quote-part de l'impôt était déterminée par l'ensemble des biens de toute nature de chaque contribuable, la taille était personnelle*". Colbert se manifestó partidario de la talla real; consideró que las bases imponibles de la talla personal eran inciertas; sin embargo, consideró que una vez formado el catastro general sería muy eficaz la talla real, que pretendía establecer mediante un repartimiento entre todas las "généralités" (*Colbert et son temps*, Paris, E. Dentu, editeur, 1877, I, 85-89). Cfr.: MAURICE DUVERGER: *Hacienda Pública*, ed. Bosch, Barcelona, 1968, 400. En 1710, Luis XIV de Francia decretó el *dixième* que era un impuesto general del 10 por 100 sobre las rentas de las propiedades territoriales, de los salarios, de los valores mobiliarios y del comercio; técnicamente un impuesto de producto. Este impuesto fue alternativamente establecido y suprimido, en 1749 fue convertido en un impuesto del 5 por 100 —o *vingtième*—, complementado por un segundo *vingtième* en 1756 y por un tercer *vingtième* de 1760 a 1763 y de 1783 a 1786 (SELIGMAN: *L'impôt sur le...*, o. c., 56-57). Según DUVERGER, el *dixième*, en su concepción

La Representación que dirigiera Zavala y Auñón al Rey tuvo como principal objeto poner de manifiesto los enormes perjuicios que ocasionaban las rentas provinciales en León y Castilla, y proponer su sustitución por una única contribución, a imitación de la vigente en el principado de Cataluña. El sistema que se proponía implicaba la elaboración de un catastro a igual que se había hecho en Cataluña y evidentemente no era labor fácil; Matilla expresa los argumentos de Zavala al respecto con las siguientes palabras: "No puede decirse que las averiguaciones, aunque ciertamente laboriosas, sean imposibles o muy difíciles. En Cataluña no lo han sido, y no existe motivo para que lo sean en los demás reinos de la Monarquía, ya que, además de tratarse de cosas patentes y que han de denunciarlas los dueños, se reconocerán también por personas prácticas, y en caso necesario puede efectuarse la comprobación con los instrumentos públicos de pertenencia, arrendamiento, etc. Cuanto más que parte de estas averiguaciones se hallan ya realizadas en algunos pueblos para repartimiento de las rentas actuales."

Zavala, después de exponer cuantitativamente la enorme presión tributaria que suponían las rentas provinciales sobre los contribuyentes, presenta las ventajas del nuevo sistema, las cuales Matilla recoge en ocho puntos:

1.º Se paga de lo que se posee o gana.

2.º El reparto no queda al arbitrio de las justicias ni de los poderosos de los pueblos; se evita el desorden, la molestia de las ejecuciones y la multitud de vagabundos empleados en este ejercicio; no habrá atrasos incobrables sino en muy contados casos.

3.º Como las mujeres, niños y ancianos no pagan lo personal, cesa la injusticia de que quien más familia tiene sea el que más contribuya.

4.º La industria y el comercio se restablecerán y fomentarán con la libertad de trato, y no habrá necesidad de adquirir a los extranjeros géneros fabricados con nuestros mismos frutos.

5.º Aumentarán las ventas y con ellas la cría de ganados y las labores.

6.º Se acabarán los contrabandistas.

originaria, era "un impuesto moderno, del mismo género que los impuestos cedulares sobre la renta. Se crearon bajo el influjo del célebre libro de Vauban, *La Dime royale*, aparecido en 1701. Las rentas territoriales se determinaban por un catastro; las industriales y comerciales mediante declaración" (o. c., 400).

7.º La mayor parte del comercio de las Indias podrá mantenerse con los géneros de España.

8.º Los vasallos pagarán menos, como lo evidencia el que la nueva contribución representa un cinco por ciento del valor de los frutos o de cualquiera otra ganancia, mientras que solamente los cientos y alcabalas gravan en un catorce por ciento la venta de dichos frutos.

Zavala conocía perfectamente las dificultades y críticas que se objetaban al nuevo sistema; en consecuencia las expone y refuta una a una de modo sistemático: *a)* era cierto que los arrendadores facilitaban anticipos de cantidades y pagaban periódicamente a la Hacienda; sin embargo, con el nuevo sistema, la Hacienda también encontraría muchos acreedores dispuestos a facilitar cantidades a modo de préstamo y a cambio del mismo interés que se abonaba a los arrendadores; *b)* aseguraba Zavala que los cientos y alcabalas enajenados no ocasionarían problemas, ya que podrían recuperarse mediante el pago de la misma cantidad por la cual habían sido adquiridas por sus actuales poseedores; *c)* el cabimiento de los juros dependía del aumento del valor de las rentas provinciales; con todo, podía conseguirse este cabimiento mediante la aplicación para el futuro de la proporción de crecimiento de las rentas provinciales en los últimos años, y *d)* se temía que en el período de tiempo que mediase entre la derogación de las rentas provinciales y el funcionamiento del nuevo sistema, disminuirían los ingresos públicos; pero esta eventualidad no se daría de ejecutarse la sustitución en el momento oportuno, cuando se hubiese formado el catastro y se conociera con seguridad y certeza la eficacia del nuevo sistema (24).

El plan de reducir las rentas provinciales a una única contribución fue bien acogido por Felipe V y ordenó a los peritos que estudiaran el tema tomando como base la experiencia obtenida con el catastro de Cataluña.

La muerte del emperador austríaco, Carlos VI, provocó un problema sucesorio que terminó en guerra europea, en la que nos vimos enfrentados a Inglaterra. Para cubrir los gastos de la guerra se estableció por decreto de 22 de diciembre de 1740 una contribución directa general —comprendía a toda clase de personas, menos a las eclesiásticas— sobre la renta neta de la agricultura. Se trató de un gravamen real sobre el producto de la propiedad inmobiliaria, sustancialmente agrícola. El tipo

(24) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 43-50.

impositivo fue del 10 por 100. En la Corte se hizo el repartimiento de la contribución por provincias y los corregidores y subdelegados ejecutaron el repartimiento de las cuotas entre los pueblos. La base imponible de cada individuo se calculó en razón proporcional de la contribución individual por alcabalas y cientos, y millones. La recaudación corrió a cargo de los empleados de rentas provinciales y las fechas de pago de la contribución fueron el 31 de agosto y el 31 de diciembre (25).

Por una real orden de 3 de septiembre de 1741 también hubo un intento de unificar las rentas generales (26).

En 1745, por real orden, se sustituyeron en Murcia las rentas provinciales por un único tributo, cuya cobranza debía efectuarse de acuerdo con las reglas del catastro de Cataluña. En el año 1746 se le ordenó al Director General de Rentas provinciales, Bartolomé Felipe Sánchez de Valencia, que realizara un estudio en la provincia de Guadalajara acerca de los medios más aptos para facilitar a los pueblos el repartimiento y exacción de las rentas provinciales; y que a tal efecto elaborara unas instrucciones. Al cabo de tres años el resultado de aquel estudio fue el "Proyecto escrito de Real orden por D. Bartolomé Felipe Sánchez de Valencia, para el establecimiento de la única contribución" (27), cuyas reglas e instrucciones siguen la línea del catastro de Cataluña. Bartolomé de Valencia había experimentando el catastro de Cataluña en Guadalajara y los resultados habían sido muy positivos, tanto a efectos recaudatorios como por los conocimientos y experiencias obtenidos. Así, por ejemplo, se vio la necesidad de establecer la presencia de un intendente en cada provincia para que "con los contadores y administradores se encargase de la ejecución y práctica del método". La evaluación de las tierras, en lugar de hacerse de acuerdo con sus clases y dimensiones, se hizo a tenor de sus frutos y rentas (28).

No faltaron tampoco opiniones en contra de la implantación de la única contribución; Martín de Loynaz, administrador de la Renta del tabaco, envió una Instrucción al Secretario de Hacienda, marqués de la Ensenada, en la que manifestaba todos los inconvenientes que observaba en el nuevo sistema: a) gastos ocasionados por el traslado de hombres peritos a los pueblos castellanos; b) desconocimiento de las rentas ecle-

(25) GANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 356. Cfr. MATILLA: *La Unica...*, o. c., 52.

(26) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 52-53.

(27) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 316-344.

(28) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 53-55. Cfr. PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., V, 316-344.

siásticas; *c*) aleatoriedad de las producciones agrícolas, y *d*) dificultades para calcular las demás rentas. Loynaz también se planteó la posibilidad de que la única contribución se exaccionara mediante el método del repartimiento en lugar del catastral, pero acabó rechazando el método del repartimiento porque opinaba que se prestaba a muchas injusticias (29).

(29) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 58-59.

2. REINADO DE FERNANDO VI (1746-1759): LA UNICA CONTRIBUCION DEL MARQUES DE LA ENSENADA (1)

Durante este período crecieron los ingresos públicos. Por real decreto de 11 de octubre de 1749 se estableció la unidad en la administración de las rentas; esta centralización venía exigida por el hecho de que la recaudación de la mayoría de las rentas estaba arrendada, con las deseconomías y gastos que esto causaba, y el freno que suponía para el desarrollo de las fuentes de riqueza. Ensenada, después de estudiarse el proyecto, decidió que debía adoptarse el plan de Bartolomé de Valencia, que obtuvo la aprobación real por decreto de 10 de octubre de 1749; se propugnaba la implantación de la única contribución en sustitución de las rentas provinciales en las veintidós provincias de León y Castilla, siguiendo el modelo del catastro de Cataluña. El decreto iba acompañado de una instrucción; de un interrogatorio, al que debían someterse las justicias y peritos; de un formulario de registros, para efectuar los asientos, y de un formulario, para reducir a dinero los productos de la riqueza territorial. Las operaciones que reglamentaba la instrucción suponían un plan unitario dirigido a la formación del catastro. Matilla distinguía tres fases en las operaciones para la obtención de datos: 1.ª "Respuestas de las justicias y peritos"; 2.ª "Relaciones dadas por los vecinos"; y 3.ª "Comprobación pericial de lo declarado" (2). El nuevo sistema distinguía dos tipos de contribución, la real y la personal. De acuerdo con estas modalidades, los datos obtenidos según las diligencias prescritas debían anotarse en dos libros diferentes. Asimismo debían formarse dos libros semejantes de lo correspondiente al estado eclesiástico secular y regular, y comendadores de las Ordenes; se exigían que fueran partidas administradas por ellos mismos. También debía llevarse un libro en cada provincia que recogiera la relación de las fincas y rentas de la Real Hacienda; y que no fueran generales ni provinciales. El contenido del libro primero se leería a todos los vecinos del pueblo, con objeto de evitar

(1) El contenido de este apartado está desarrollado con amplitud en nuestro trabajo: *La Unica Contribución del marqués de la Ensenada y el impuesto único de la escuela fisiocrática*, en "Moneda y Crédito", 117, junio 1971, 67-79. Aquí nos limitamos a presentar un resumen.

(2) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 64-70.

agravios y, en su caso, ocultaciones. En el segundo libro, únicamente se comprendían bajo el concepto de *Personal* a labradores, artistas y jornaleros. Los responsables de la formación del catastro en cada provincia eran los Intendentes; y el organismo superior que ordenaba los trabajos en todas las provincias e informaba al Rey de los resultados era la *Junta* creada por el mismo Decreto de 10 de octubre de 1749.

En una exposición que presentó la Junta al Rey con fecha 20 de octubre de 1754 se proponía: a) que no se derogaran las tercias, el servicio ordinario y extraordinario, y la cuota de aguardiente; b) se expresaba la conveniencia de suprimir el tributo personal que contenía la instrucción; y c) que debía aplicarse al estado eclesiástico un tipo de gravamen inferior, y se proponía la revocación del excusado y del subsidio; para ello se sugería la impetración al Papa de un breve apostólico. La exposición que hizo la Junta en fecha 30 de abril de 1756 muestra que se había elaborado el catastro en las veintidós provincias. De acuerdo con el valor monetario de las bases imponibles y con objeto de igualar el importe de la única contribución al valor de las rentas provinciales, debía gravarse el producto de los legos con un tipo de 4 rs. y 2 mrs. por 100, y el producto de los bienes eclesiásticos con un tipo de 3 rs. y 2 mrs. por 100. En una nueva exposición que hizo la Junta al Rey se proponía una restitución al estado eclesiástico por valor de 2.800.000 rs. y se sugería un tipo impositivo de 5 rs. y 26 mrs. por 100; estos cambios fueron motivados por el hecho de que habían variado los datos catastrales y el importe de las rentas provinciales. La única contribución no se llevó a la práctica. Una característica de este sistema fiscal era su generalidad en cuanto a las personas sometidas a la relación tributaria, aunque se gravara a los eclesiásticos con un tipo impositivo especial e inferior. Calificamos a la única contribución de la Ensenada de impuesto directo proporcional de producto sobre el rendimiento territorial, industrial, comercial y de capital.

3. REINADO DE CARLOS III (1759-1788)

Durante este largo reinado España recobró, en buena parte, su prestigio internacional; se adoptaron numerosas medidas en el orden administrativo, en fomento de la riqueza nacional y en beneficio del desarrollo cultural; diversos economistas ocuparon cargos importantes en el gobierno del país. El aumento de la población provocó la intensificación de la demanda de productos agrícolas, con la consiguiente generación de rentas, que "benefició, especialmente, a los vendedores de esos productos, es decir, a los grandes propietarios territoriales: la nobleza y el clero" (1). Estas clases fueron las más interesadas en las medidas liberalizadoras que se adoptaron en el comercio (2). Las Sociedades Económicas de Amigos del País fueron las entidades donde trataban de colaborar las diversas clases sociales de las ciudades; tenían por objeto difundir los nuevos saberes útiles y fomentar el desarrollo económico, cuyos fines inmediatos eran el aumento de la producción y la liberalización comercial (3).

En 1778, España, aliada con Francia, declaró la guerra a Inglaterra, en apoyo de la independencia de las colonias inglesas de Norteamérica. El tratado de Versalles (1783) marcó el hito del poder español. Con todo, habían surgido los Estados Unidos de América, que a la larga serían un ejemplo real y patente que alimentaría los afanes de independencia de las colonias españolas en América. Estos acontecimientos provocaron la insuficiencia de las rentas ordinarias y, en consecuencia, la imposición de arbitrios extraordinarios (4).

Una medida muy importante fue la creación de los vales reales o

(1) G. ANES: *Coyuntura económica e "Ilustración": Las Sociedades de Amigos del País*, en *Economía e "Ilustración" en la España del siglo XVIII*, ed. Ariel, quincenal, Barcelona, 1969, 16. Cfr. *Ibidem: Las crisis agrarias en la España moderna*, ed. Taurus, Madrid, 1970, 431.

(2) *Ibidem: Coyuntura...*, o. c., 18-19.

(3) *Ibidem: Coyuntura...*, o. c., 22 y ss. Cfr. *Ibidem: Las crisis...*, o. c., 439 y ss.

(4) "Conócense con este nombre las contribuciones, préstamos y negociaciones de que se valen los gobiernos para cubrir el déficit de las rentas ordinarias" (CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 89). Este mismo autor recoge todos los arbitrios extraordinarios que se impusieron (o. c., I, 94 y ss.).

papel moneda. Carlos III aceptó la proposición que le sugirió un consorcio de banqueros extranjeros —presidido por Necker y Cabarrús—, consistente en la formalización de un anticipo para la Caja de la Tesorería mayor “hasta nueve millones de pesos de a ciento veinte y ocho quartos cada uno en dinero efectivo, ó en letras cobrables en la misma especie por vía de empréstito á extinguir á voluntad de mi Real Hacienda en el término de veinte años, con el interés en cada uno de quatro por ciento, formándose de dicha cantidad é importe de la comisión estipulada diez y seis mil y quinientos Vales de á seiscientos pesos de ciento veinte y ocho quartos cada uno, que gozarán el interés de un real de vellón diario, ó trescientos sesenta y un reales al año, equivalente á un quatro por ciento anual”, cuyos vales se pondrían en la Caja de la Tesorería mayor (5). Las casas de comercio prestamistas se encargarían de distribuir los vales por todo el reino, con el fin de darles curso como instrumento de pago en las operaciones mercantiles. Se declararon de curso legal y eran admisibles para el pago de contribuciones. Esta operación resultó insuficiente para cubrir las necesidades ordinarias y gastos extraordinarios y se tomaron a préstamo de las casas de comercio establecidas “cinco millones de pesos de á ciento veinte y ocho quartos cada uno, reembolsándoseles de esta cantidad, y comisión de seis por ciento por una vez, en medios Vales de á trescientos pesos cada uno, con el rédito, ó interés diario de medio real de vellón, de que resultará atender a las urgencias de la guerra con prontitud, y conveniencia al público en la colocación de su dinero al quatro por ciento, y que estos medios Vales faciliten en el Comercio el curso del papel”. Asimismo se declaraba “que la renovación anual de estos medios Vales, y paga del rédito de quatro por ciento, debe hacerse en el año próximo venidero de mil setecientos ochenta y dos al tiempo mismo en que se renueven los Vales de la primera creación, y satisfagan sus respectivos intereses” (6). Se hizo caso omiso de las recomendaciones de Floridablanca, quien había advertido que el incremento de papel moneda, si no iba acompañado de la creación de un fondo de reserva o amortización con el fin de facilitar a los tenedores la conversión en metálico, se depreciaría el valor de los vales, con el consiguiente perjuicio para el crédito; para ello había sugerido la creación de una Caja de reducción o descuento. En 1782, las necesidades financieras por ur-

(5) *Real Cédula de 20 de septiembre de 1780*, en J. RÍPIA y GALLARD: *Práctica...*, o. c., III, 86.

(6) *Real Cédula de 20 de marzo de 1781*, en J. RÍPIA y GALLARD: *Práctica...*, o. c., III, 93-94.

gencias de guerra subsistían y se emitieron otros medios vales de a 300 pesos. La creación fue “de catorce millones setecientos noventa y nueve mil y novecientos pesos, de á ciento y veinte y ocho quartos cada uno” (7). Tal como había prejuzgado Floridablanca, disminuyó el crédito de los vales; su curso descendió y empezó a disminuir el volumen de dinero en el mercado.

Por real cédula de 2 de junio de 1782 (8) se creó el Banco Nacional de San Carlos (9), con un capital de 300 millones de reales en 150.000 acciones principales (10). Los objetivos del Banco eran los siguientes: 1.º “El primer objeto é instituto de este Banco es el de formar con él una Caja general de pagos y reducciones para satisfacer, anticipar y reducir á dinero efectivo todas las Letras de cambio, Vales de Tesorería, y Pagarés que voluntariamente se llevaren á él. Estos pagos ó reducciones no han de ser con calidad exclusiva, quedando en libertad las partes de negociar sus Letras, Vales, ó Pagarés con cualesquier Cambistas, Comerciantes, y hombres de negocios establecidos en estos mis Reynos, y los de Indias.” (11); 2.º. “administrar ó tomar á su cargo los Asientos del Ejército y Marina dentro y fuera del Reyno” (12); y 3.º pagar “todas las obligaciones del Giro en los Países extrangeros con la comision de uno por ciento.” (13). Después de esta somera descripción de la política financiera de Carlos III y de las instituciones más relevantes que se instauraron como instrumentos a su servicio, vamos a circunscribirnos a las medidas y teorías que afectaron al establecimiento de la única contribución.

(7) *Real Cédula de 20 de junio de 1782*, en J. RÍPIA Y GALLARD: *Práctica...*, o. c., III, 96.

(8) “Real Cédula de S. M. y Señores del Consejo, por la qual se crea, erige y autoriza un Banco nacional y general para facilitar las operaciones del Comercio y beneficio público de estos Reynos y los de Indias, con la denominación de Banco de San Carlos baxo las reglas que se expresan”, Madrid, 1782, Imprenta de D. Pedro Marín, 34 págs. Cfr. E. J. HAMILTON: *El Banco Nacional de San Carlos (1782-1829)*, en *El Banco de España. Una Historia Económica*, ed. Banco de España, Madrid, 1970, 198-231.

(9) “Los vales reales tienen en su iniciación el precedente de las ideas de John Law sobre el crédito, transportadas a España por Cabarrús. La conexión entre la emisión de vales y la creación del Banco de San Carlos como instituto emisor, para operar con ellos, muestra que se intentaba un amplio sistema de utilización del crédito y de moneda fiduciaria” (SARDA: *La Política Monetaria y las fluctuaciones de la Economía española en el siglo XIX*, C. S. I. C., Madrid, 1948, 34).

(10) “Real Cédula de S. M. y Señores del Consejo, por la qual se crea, erige y autoriza un Banco nacional y general...”, o. c., 8.

(11) *Ibidem*, o. c., 6.

(12) *Ibidem*, o. c., 7.

(13) *Ibidem*, o. c., 7.

3.1. *La Unica Contribución de 1770.*

La segunda Junta de Unica Contribución se constituyó el 20 de junio de 1760 (1). Dicha Junta consideró la conveniencia del establecimiento de la única contribución. Para llevar a la práctica el nuevo sistema se mandó que precediera una comprobación y rectificación, en su caso, del catastro formado por el plan de Ensenada; y que esta operación fuese realizada por los mismos pueblos. Esta medida obtuvo resultados catastróficos, ya que los pueblos rebajaron las bases imponibles; como muy bien señala Matilla, fue un error no tener en cuenta la experiencia, en este sentido, de Cataluña. Hasta el año 1766 no volvió a considerarse la implantación del nuevo sistema; con todo, las diligencias se realizaron con mucha lentitud, hasta tal punto, que afirmará Matilla que esta actitud hacía "pensar en la existencia de ciertos poderes ocultos interesados en que la idea no se convirtiera en realidad" (2). Con fecha 2 de febrero de 1769, el Rey acordó que la Junta se reuniera periódicamente y el 12 de agosto de aquel año (3) se adoptara como valor de las bases imponibles los 2.152.157.364 reales que se habían calculado en 1757. A tenor del valor de las rentas provinciales para 1768 —135.705.812 rs. y 27 mrs.— y de los 2.800.000 rs. de refacción para los eclesiásticos se dispuso que el tipo de gravamen de las bases debía ser de 6 rs. y 15 mrs. por 100 (4).

En fecha 4 de julio de 1770, Carlos III firmó tres decretos. El primero derogaba las rentas provinciales y establecía la única; llevaba aneja una instrucción para la ejecución de la única contribución y un plan especial para la contribución de Madrid. El segundo suprimía la Junta de la Unica y creaba la Sala de la Unica Contribución, a la que se facultaba de modo exclusivo para conocer en todo lo referente al establecimiento de la única, su repartimiento, exacción y cobranza. El tercer decreto revocaba el impuesto del 14 por 100 sobre las ventas (5).

El primer decreto detallaba todas las rentas provinciales que se extinguían; asimismo señalaba "no comprenderse en esta estincion la contribucion del servicio ordinario y estraordinario, como privativa del estado general y de distincion del noble: las tercias reales pertenecientes á mi

(1) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 97-98.

(2) *Ibidem*: *La Unica...*, o. c., 102.

(3) *Ibidem*: *La Unica...*, o. c., 102.

(4) CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 356-357. MATILLA: *La Unica...*, o. c., 102.

(5) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 105-108. GALLARDO: *Origen...*, o. c., I, 126-127; CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 357.

real corona: las alcabalas que por encabezamiento perpétuo pagan las provincias de Alava y Guipuzcoa, ni el impuesto en quintal de sosa y barrilla que se ha administrado en las rentas provinciales de Murcia" (6). El decreto recogía la valoración de las bases imponibles que había adoptado la Junta en fecha 2 de febrero de 1769 —cupó a repartir: 138.505.812 rs. y 27 mrs.— y advertía "su repartimiento quiero y mando se haga con igualdad, y á prorata de los productos y utilidades de las rentas, haciendas, efectos, tratos y grangerías de ambos estados eclesiástico y secular, averiguados, hechas las bajas y moderaciones que espresa la referida instrucción de la mitad del producto de las tierras de cultivo y labor, tercera parte en casas y otros edificios, y regulacion dada á los ganados, y con arreglo en todo cuanto en lo demas comprenden sus capítulos para su exaccion y cobranza; observándose lo que previenen para con los dueños de las rentas enagenadas, reintegro y percepcion de su haber por ellas" (7).

Las bases imponibles se dividían en tres clases: clase real, clase industrial y clase comercial. Las dos últimas gravaban rendimientos de trabajo personal y los rendimientos de algunas pequeñas empresas industriales y comerciales.

El repartimiento general entre las veintidós provincias competiría a la Sala de Unica Contribución. En cada provincia los intendentes y contadores efectuarían el repartimiento entre los pueblos, según su capacidad tributaria y atendiendo al cupo asignado por la Junta. Los Ayuntamientos, junto a la persona eclesiástica designada por el Colector general para lo referente a los bienes del clero, procedería a repartir entre los vecinos la cuota proporcionada a sus productos. Se preveía un plazo de quince días para escuchar los agravios que presentaran los contribuyentes en relación a los señalamientos. La instrucción también regulaba lo referente a la cobranza, apremios, remisión de la contribución y otros extremos (8).

Calificamos a la única contribución de impuesto directo proporcional de producto, general y cédular. Juzgamos que esta calificación requiere,

(6) "Reales Decretos de su Magestad, para la extincion de las Rentas provinciales, y otros ramos de las veinte y dos provincias de los Reynos de Castilla, y de Leon, y subrogacion de su importe en una sola contribucion. Instrucción, y reglas para su execucion, observancia, y cumplimiento, cometido por S. M. Al Consejo de Hacienda. En Sala de Unica Contribucion. Methodo por lo correspondiente a Madrid, y Breve de su Santidad. Respectivo al estado eclesiástico secular, y regular." Cfr. PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., III, 10.

(7) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., III, 10-11.

(8) "Reales Decretos de su Magestad, para la extincion de las Rentas provinciales..." o. c., 10-38. Cfr. MATILLA: *La Unica...*, o. c., 111-118.

si no una aclaración, al menos un comentario. "La primera tarea de la técnica fiscal no es la formulación de conceptos y definiciones tributarias, sino la correcta designación de los impuestos" (9). La calificación fiscal que nos hemos propuesto reviste la especial característica de centrarse sobre un impuesto histórico; y teniendo en cuenta la vinculación de la técnica fiscal al fin del impuesto (10), se impone inexorablemente la explicación del contenido conceptual inherente a las calificaciones que asignamos a la imposición directa, para evitar significaciones equívocas, que podrían resultar de la dinámica institucional y terminológica generada a lo largo de la Historia. El impuesto general sobre la renta, tal como se entiende actualmente, tiene por objeto gravar la renta global de las personas, a tenor de los elementos y circunstancias individuales, tal sistema de imposición se considera más perfecto "cuanto mejor comprenda todas las personas obligadas y todos sus ingresos" (11). Acompañan a este tipo de imposición las notas de progresividad de gravamen, de personalidad y de generalidad; asimismo, en algunos países, reviste una estructuración cédular. Por el contrario, los impuestos de producto inciden sobre "los bienes productivos de rentas, tierras, edificios o explotaciones, sin consideración a la situación personal del sujeto receptor de la renta" (12); y se les atribuye las calificaciones de proporcionalidad y realidad de gravamen, y la de parcialidad. Si analizamos la Unica Contribución de 1770, concluiremos que a todas luces se trata de un impuesto de producto—grava "utilidades" parciales de las fuentes de riqueza—y también proporcional. Es un impuesto general en cuanto que incide sobre todos los individuos, pero no exacciona la renta global individual, ni atiende a elementos y circunstancias personales. Entendemos que es un impuesto cédular en cuanto que clasifica las bases imponibles en tres clases: real, comercial e industrial. Señalamos antes que las clases comercial e industrial gravaban rendimientos personales y rendimientos de pequeñas explotaciones industriales y comerciales; con todo, las dos inciden sobre rendimientos personales desde un punto de vista objetivo, y, por tanto, carecen de la subjetividad característica del principio de personalidad de

(9) GUNTER SCHMOLDERS: *Teoría general del impuesto*, ed. Derecho Financiero, Madrid, 1962, 69.

(10) *Ibidem: Teoría...*, o. c., 71: "La técnica fiscal se halla además vinculada en un doble sentido al fin del impuesto: en primer lugar, depende de las ideas dominantes sobre cómo deben ordenarse los impuestos en general y el impuesto discutido en particular; en segundo lugar, depende de condiciones históricas y jurídicas a las que no puede sustraerse el fenómeno tributario".

(11) *Ibidem: Teoría...*, o. c., 226.

(12) *Ibidem: Teoría...*, o. c., 225.

gravamen (13). Las tres clases o cédulas cumplen con la característica de objetividad en el gravamen (14).

En el año 1774 se concluyeron las operaciones de repartimiento en todas las provincias, excepto en la de Madrid. La Sala de Unica Contribución tomó conocimiento de los datos y pasó información al fiscal, quien manifestó "la desigualdad que resultaba de que en alguna provincia saliera la contribución a más de 6 rs. y 15 maravedías [sic] por 100, que era lo presupuesto, y que dentro de una misma provincia el tanto por ciento variara tanto de unos pueblos a otros: En Galicia iba de 3 rs. y 8 mrs. a 44 reales y 16 mrs.; en Zamora, desde 2 rs. y 7 mrs. hasta 49 reales y 8 mrs.; en León, desde 3 rs. 26 mrs. hasta llegar a 95 rs. y 2 mrs." (15).

Las explicaciones que dio la Sala de estas irregularidades fueron las siguientes:

a) Por haberse hecho el prorrateo según los fondos averiguados por la instrucción de 1749, 'cuyas operaciones, después de tantos años, además de los defectos que se le imputan, se deja conocer a primera vista la mucha alteración que han tenido y que no deben ya servir de regla para los repartimientos actuales'.

b) Porque muchos pueblos, en la averiguación de fondos hecha según la instrucción de 4 de julio de 1770, los habrían disminuido para que en vez de un 6 por 100 les saliera un 12, o más, al objeto de hacer valer sus representaciones (16).

(13) JOSÉ ALONSO ORTIZ en una nota a pie de página en su traducción de la *Investigación de la Naturaleza...*, o. c., de ADAM SMITH, IV, 269, dice: "En España ha tenido lugar este Impuesto personal sobre los salarios del Trabajo en todas aquellas Provincias en que lo tuvo la Unica Contribucion por catastro: y en efecto se hizo siempre distinción entre los jornaleros comunes, los operarios de oficios mecanicos, los mancebos de tiendas, y los Maestros Artesanos no con respecto a sus fondos, sino á sus salarios, ó ganancias personales".

(14) Son muy sugerentes las apreciaciones de G. SCHMOLDERS: «Divisiones tan poco claras como usuales son las que distinguen entre impuestos "personales" y "reales" o entre impuestos "subjetivos" y "objetivos"; no son equivalentes, por lo que cada grupo requiere una definición. Por impuestos personales se entienden en general aquellos que se encuentran vinculados a una persona y en los cuales "la base del impuesto se determina según su pertenencia a la persona"; en cambio, los impuestos reales se recaudan según datos objetivos, por ejemplo, la tierra. El concepto de impuestos reales lo puso en circulación principalmente la Revolución Francesa, para destacar que la imposición no reconoce privilegio alguno en favor de determinados grupos sociales. En cambio, son impuestos objetivos aquellos que se recaudan según puntos de vista objetivos, y subjetivos aquellos que tienen en cuenta las circunstancias personales del contribuyente» (*Teoría...*, o. c., 242-243).

(15) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 123.

(16) *Ibidem*: *La Unica...*, o. c., 123-124.

Los recursos presentados por los contribuyentes procedían de dos causas: 1.ª, la sobrevaloración de las medidas de 1749; y 2.ª, la disminución de valor que habían experimentado determinadas utilidades de bienes. Con todo, la Sala proponía la puesta en práctica del nuevo sistema y que simultáneamente se irían corrigiendo los errores que se descubrieran. Sin embargo, el fiscal se inclinó por la solución contraria, es decir, que previamente a la implantación del nuevo sistema debían resolverse los recursos de las provincias o pueblos. Esta decisión se adoptó con fecha 23 de julio de 1776. "He ahí el 'requiescat in pace' de la única contribución", afirmará Matilla (17).

Transcribimos a continuación la explicación que dio Cabarrús acerca del fracaso de la única contribución, en una memoria dirigida a Carlos III en 1783:

El primer defecto fue, sin duda, el asustar a los pueblos con los preparativos de mediciones y de pesquisas, que se hicieron con el fin de formar un catastro que debía salir al cabo imperfecto, porque los pueblos, engañados o atemorizados, no vieron bastante la relación inmediata que tenía con el aumento de sus cargas, la libertad de ellas que supieron granjear ciertos individuos.

Se gravó a los pueblos con los gastos de esta operación, lo que contribuyó no poco a hacerla odiosa (18).

En nuestra opinión entendemos que la Sala de la Unica Contribución, al proceder a la ejecución del reparto de la contribución entre las 22 provincias, difícilmente pudo tener presente, y en su caso subsanar, la pluralidad provincial de medidas, que si bien debieron efectuarse con los mismos criterios reglamentados, las operaciones prácticas ostentarían matices y valoraciones diversas de una provincia a otra. Pierre Vilar en un estudio que realizó sobre el Catastro de la Ensenada afirmará que los datos del catastro que se remitieron a Madrid ofrecen "*les plus délicats problèmes*" y que únicamente en base a los documentos primarios que se conservan en los archivos locales podrían resolverse tres cuestiones: "1) *de remonter à l'origine des comptes et d'en contrôler la transcription*; 2) *de suivre des revenus individuels et familiaux, non des revenus abstraits*;

(17) *Ibidem*: La Unica..., o. c., 124.

(18) CONDE DE CABARRÚS: *Memoria al rey nuestro señor Carlos III para la extinción de la Deuda Nacional y arreglo de contribuciones en 1783*; en las *Cartas sobre los obstáculos que la naturaleza, la opinión y las leyes oponen á la felicidad pública*, Barcelona, 39-40.

3) *d'interpréter avec certitude le vocabulaire et les classifications, entendus souvent de façon diverse suivant les provinces*" (19).

Con fecha 12 de marzo de 1779 se elevó al Rey un informe sobre el estado en que se hallaba el establecimiento de la Unica Contribución (20). El informe, después de exponer una serie de proposiciones que debían cumplirse para el establecimiento de la Unica Contribución, presenta sistemáticamente una relación de dificultades que se ofrecían al nuevo sistema. La primera de ellas juzgamos que es la más interesante, de la que transcribimos a continuación algunas frases:

Que á los Pueblos se les repartió la cantidad que debían pagar por Unica Contribución según los fondos averiguados por la Real Inst^{ta}. del año de 1749, como queda sentado en la primera proposición, pero por las novedades ocurridas hta. el año de 1770, de aumento, y disminución de fondos, resultó q^o. al hacer el repartimiento entre los fondos actuales con arreglo á la de 4 de Julio de otro año salió la Contribución en unos Pueblos á tres por ciento, en otros á 4, 6, 7, 10, 12, 15, 20 y aun 30, y más, por 100.

Que aun dado el supuesto de que se declaren subsistentes otros fondos actuales, de cuya averiguación ha dimanado la desigualdad del tanto por ciento q^o. va notada, es preciso por razón de justicia y equidad [...] igualar á los Contribuyentes en el tanto por ciento, cargando á los que según sus fondos se les repartió menos, y bajando á los que se les repartió de más, para q^o. unos y otros contribuyan á prorrata según sus fondos, y utilidades...

Que las Rentas Provinciales son perjudiciales al común de los Vasallos de los Reinos de Castilla, y León, no tanto por lo substancial de los tributos quanto por la desigualdad, modo, y medios de su recaudación, y por el arbitrio que sin embargo de las instrucciones, y reglas dadas, se toman las Justicias, y Ayuntamientos en el repartim^{to}. y cobranza, en perjuicio especialm^{te}. de los Pobres, y menos Hacendados, y por otros motivos que explican los Reales Decretos de 10 de Octubre de 1749, y 4 de Julio de 1770.

(19) PIERRE VILAR: *Structures de la société espagnole vers 1750, quelques leçons du cadastre de la Ensenada*, en "Mélanges à la mémoire de J. Sarrailh, Paris, Centre de recherches de l'Institut d'Etudes Hispaniques", II, 425-426.

(20) "Consulta á S. M. haciendo presente el estado en que se halla el establecimiento de Unica Contribución, Año de 1779", con fecha 12 de marzo de 1779, en *Archivo López Ballesteros*, 12/1.

3.2. *Doctrina financiera y reforma fiscal del Conde de Cabarrús. Respuesta de Floridablanca.*

Cabarrús, uno de los personajes más destacados en la política económica de Carlos III, en 1783 presentó al Rey una Memoria en la que exponía los principios y reglas financieras que debían inspirar la extinción de la Deuda pública y la reforma fiscal (1). Los datos que analizó fueron los gastos y rentas de 1778. Refiriéndose a la Deuda pública y a su extinción, diría que "la distribución de este fondo pide un sistema aparte, y que no es de mi asunto". Tal afirmación no caería en "saco roto"; años más tarde constituiría uno de los pilares de la política financiera en la reforma de Garay. Las reglas de imposición que debían informar el sistema tributario eran las siguientes a) "Que el todo de las contribuciones por parte de los individuos debe igualar el total de las necesidades del Estado que componen"; b) "Que la contribución mirada respectivamente á cada individuo debe medirse por la parte de propiedad, á cuya conservación se dedica"; c) "Que no pudiendo todos emplear igualmente sus brazos ó su propiedad con relación á las necesidades públicas, estos servicios deben equilibrarse y compensarse con la proporción debida; de modo que sirviendo todos con relación á sus fuerzas y propiedades á cada una se le indemnice por el comun del exceso que hay del servicio efectivo que hace á la parte que le toca"; d) "Que siendo conforme á la naturaleza de la imposición el ser precisamente igual al sacrificio de los individuos á la necesidad comun, cualquiera cosa que altere esta igualdad ó proporción es viciosa, es contra principio" (2).

En cuanto a las rentas juzgaba que la mayoría debían ser reformadas: "esceptuando la Cruzada y el Escusado, el papel sellado y la pólvora, todas las demas me parecen susceptibles en todo ó en parte de una gran reforma". Resumía sus principios de Hacienda Pública en los siguientes preceptos: "En una palabra, la medida de las imposiciones con las necesidades, la igualdad proporcional de su distribución, la sencillez de su percepción, son los cánones fundamentales de esta ciencia" (3).

Proponía una imposición general que sustituyera las rentas provinciales; el subsidio del clero—cuyas propiedades debían someterse a la imposición general—; los cientos, millones y alcabalas "por lo respectivo

(1) CABARRÚS: *Memoria...*, o. c. Cfr. ELORZA: *Los comienzos de una Hacienda Liberal en España: Cabarrús*, en "Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública", vol. XVIII, núm. 75, mayo-junio, 1968, 565-577.

(2) *Ibidem: Memoria...*, o. c., 18-22.

(3) *Ibidem: Memoria...*, o. c., 22-23.

á Madrid y su provincia que estan en arriendo"; el catastro, el equivalente y la talla, pues "aunque se deba dejar subsistir el método con que se cobran estas imposiciones, se rebajan en este presupuesto; porque deben sufrir aquellas provincias el aumento proporcional de que se trata". La imposición general que proponía la valoraba en 300 millones de rs, "así para el aumento necesario como para el reemplazo de las rentas suprimidas".

Critica los impuestos indirectos: "Estos derechos en los consumos hierren esencialmente los tres cánones fundamentales de la imposición." Y razona: "el sustento es todo para el pobre, y no forma la cuarta parte de las necesidades del rico; de forma, que el consagra no su propiedad, porque no uno la tiene, sino toda su existencia á las necesidades del estado, mientras el rico no tributa mas que una parte" y los pobres "tres en el todo: esto es, el derecho jeneral, el derecho del menudo y la ganancia de él".

Advierte las deseconomías en la administración pública y refiriéndose a los empleados dirá: "es cierto que estos hombres son perdidos para el trabajo, y se puede decir para la virtud" (4).

Proponía que la base de la imposición general fuese la propiedad (5), y así se constituiría un sistema coherente con todos los principios de la imposición: "La propiedad jeneral de una nacion es orijinalmente el territorio que posee, y que produce los bienes ó riquezas de que goza; pero estos bienes reciben, digámoslo así, una segunda creacion por las manos que los elaboran ó los truecan, aumentando su valor, de donde se infiere que la agricultura, las artes y el comercio representan la propiedad absoluta de un estado; y que si el campo es la medida absoluta é infalible de la agricultura, la casa, el taller, el almacen lo son igualmente de la industria: no hay entre estas dos medidas mas diferencia que la que ecsiste entre los bienes reales y los de mera opinion: esta diferencia debe influir cierta igualdad proporcional en el tributo que se imponga á cada una de estas propiedades, y es un absurdo ir á buscar bases ideales, arbitrarias y ocultables, cuando las hay ciertas y patentes" (6). Aseguraba que

(4) *Ibidem: Memoria...*, o. c., 24-31.

(5) Refiriéndose a los impuestos de producto, dice FRANCO, que el "impuesto recae sobre el producto de los bienes y el sujeto de la tributación es el propietario, usufructuario o usuario de casas y solares" (*Principios...*, o. c., 345-346).

(6) CABARRÚS: *Memoria...*, o. c., 33. La concepción acerca de la creación de riqueza que presenta Cabarrús discrepa substancialmente de la formulada por los fisiócratas, admite, a cargo de la industria y el comercio, "una segunda creación" de ella, sobre el valor suministrado por la tierra. Este pensamiento económico informó su doctrina financiera.

la adopción de este sistema garantizaría la distribución proporcional de la imposición y eliminaría muchos gastos de recaudación.

De los 300 millones de rs que constituirían la imposición directa, 158 millones tenían por objeto "mantener el aumento de fuerzas navales; para llenar la falta de las rentas de sus dominios de América, mientras se van libertando aquellas cajas de las cargas á que han sido afectas; para satisfacer y extinguir con la mayor puntualidad la deuda nacional, contraída en la última guerra, y finalmente, para vivificar el reino, facilitando por medio de los caminos y canales, la libre circulacion de sus producciones" (7); y los 142 millones restantes eran el valor de las rentas que debían suprimirse.

Para la extinción de la Deuda pública debían destinarse 41.866.601 rs y se proponía que la Tesorería general entregase esta suma "por mesadas en cada uno de los veinte años inmediatos al Banco nacional, el que cuidará de enviarle el número de vales correspondientes, á fin de que archivándose en dicha tesorería, y sustrayéndose á la circulacion, se renueven á la órden de cada tesorero jeneral, y esten siempre prontos para cualquiera necesidad pública: que luego que el Banco haya de este modo recojido los Vales, extinguirá sucesivamente los censos y cargas impuestas sobre las rentas del tabaco y la aduana de Cádiz, queriendo que se siga constantemente este método, y que nunca se abra un empréstito sin establecer una imposicion, calculada sobre sus intereses y su estincion, en un número señalado de años, cuya imposicion deberá siempre entrar en la caja del Banco, á fin de que por medio de este cuerpo los prestadores y contribuyentes esten seguros de la invariable aplicacion del tributo al objeto á que se destinó" (8).

Parece que Cabarrus no conoció la obra de Smith; sin embargo, los cánones de la igualdad proporcional en la distribución de impuestos y el de la sencillez en la percepción coinciden con el sentido de las máximas primera y cuarta de la Riqueza de las Naciones, esto es, la de la igualdad y la de la economía de recaudación (9). Por otra parte, su concepción acerca de las fuentes de riqueza también había sido expuesta en la Riqueza de las Naciones: "No sé que Nacion alguna haya adoptado jamas un sistema que proponga el producto de la tierra como el foyo origen, la fuente única de toda renta, y de toda riqueza de un pais, y segun creo

(7) *Ibidem: Memoria...*, o. c., 41.

(8) *Ibidem: Memoria...*, o. c., 44-45.

(9) ADAM SMITH: *Investigación...*, o. c., IV, 188-192.

folo existe en las especulaciones de un corto numero de hombres de grande ingenio y doctrina de la Francia" (10).

El proyecto de Cabarrús, que coincidía en líneas generales con el plan de la Unica Contribución de 1770, encontró fuerte oposición en los Directores Generales de renta y en el Conde de Floridablanca (11).

El conde de Gausa, en fecha 12 de diciembre de 1783, manifestó por escrito al Conde de Floridablanca su opinión favorable al plan de Cabarrús:

La exaccion de la Contribucion extraordinaria nos ha hecho ver la repugnancia grande que tienen los Pueblos al repartimiento, prefiriendo cualquiera otro medio, y sin embargo, como sin él no se puede aspirar a la igualdad posible en las contribuciones, Yo me inclinaria á imponer este tres por ciento, extinguiria enteramente dentro del Reyno la Alcavala y Cientos (12).

Floridablanca rechazó el plan de Cabarrús y la proposición del Conde de Gausa en un dictamen, dirigido a éste, de 15 de mayo de 1784:

La extincion por otra parte de la Alcavala seria uno de los mayores beneficios que se podrian hacer al Comercio interno, y externo, y al fomento y progreso de nuestra industria nacional, supuesto que se quitaria su mayor estorvo y gravamen. Este es un punto tan demostrado, y evidente que es ocioso detenerse en reflexiones.

Pero permitame V. E. que le haga obserbar: 1º. que tampoco seria igual la contribucion por que los propietarios, contribuirían con el tanto por ciento de el producto de sus vienes, y ademas con el tributo de los Millones y demas cargas sobre los consumos; en lugar de que los nopropietarios de bienes raices aunque hubiesen grandes rentas de otra clase, industrias y caudales solo pagarían la contribucion de los consumos: 2º. que la dificultad de cobrar esta contribucion por repartimiento, seria tan grande y tan odiosa como V. E. conoce en todas las que se han querido exigir por este metodo: V. E. tiene mui a la vista el exemplo de la tercera parte de contribucion

(10) *Ibidem: Investigación...*, o. c., III, 285.

(11) LÁZARO DE DOU Y BASSOLS: *La riqueza de las naciones, nuevamente explicada con la doctrina de su mismo investigador*, Cervera, Imp. Pont. Real Universidad, 1817, II, 233. Expone el testimonio de Alcalá Galiano sobre el particular.

(12) CONDE DE GAUSA: *Dictamen sobre el proyecto de Unica Contribución*, 12 de diciembre de 1783, en "Archivo de López Ballesteros", 12/1.

extraordinaria, no obstante que se distribuía y cargaba sobre mucho mayor número de contribuyentes, cuales son todos los que viven de empleos, comercios, é industrias: y 3º. que las regulaciones del producto de los bienes p^a. cargar el tres por ciento, producirían tantas dudas, disputas, y quejas, como han producido las operaciones de la única contribucion, ya se hiciesen por formal tasacion y reconocimiento de cada propiedad, ó ya por una estimacion prudente que ejecutasen los Alcaldes ó Regidores p^r. el metodo y con las reglas que señala Cabarrus, ó por juicio de expertos en los términos que previenen la Instruccion de 1725 y las Leyes del Reyno (13).

Algunos folios más adelante Floridablanca expresaba:

Ha de ser, es verdad simple la contribucion pero esto quiere decir que lo ha de ser en su Quota, en su fácil y uniforme regulacion y exaccion, y en su distribucion ó igualdad. Por exemplo la contribucion del Diezmo Eclesiástico, y la que á semejanza suya contubo el proyecto de Vauban, es simplicísima en todos aquellos puntos, pero no por eso deja de estar distribuida en tantos y tan distintos ramos como son los diferentes frutos y producciones de la tierra, y aun de la industria; y se cobra en las diversas estaciones en que se cogen y venefician los frutos, ya en especie, y ya en cantidades en que se conciertan los deudores segun la qualidad de ellos (14).

Otro de los aspectos que criticaba Floridablanca a Cabarrús era la propuesta de gravar el valor de los bienes en lugar de incidir sobre sus utilidades.

Criticado y rechazado el plan de Cabarrús, Floridablanca procede a exponer el suyo propio:

Mi sistema en el día sería, el de proceder gradualm^{te}. y por una escala suave, y progresiva a las siguientes resoluciones, asegurandose p^a. publicarlas, una despues de otra con las obserbaciones que huviere producido la esperiencia de cada una.

(13) FLORIDABLANCA: *Dictamen sobre el proyecto de Unica Contribución*, 15 de mayo de 1784, en "Archivo de López Ballesteros", 12/1.

(14) *Ibidem: Dictamen...*, o. c.

Primera resolucion

Establecer el tanto por ciento sobre las rentas ó reditos civiles, con la distincion y reglas que esplicaré despues.

Segunda

Disminuir, y aun quitar las Alcavalas, y Cientos que se cargan rigurosamente en las ventas por menor de las especies sugetas á Millones, dejando subsistentes las Sisas R^a. y municipales. Esta disminucion de derechos, seria de gran alivio á todos los consumidores, y señaladamente a los artistas y gentes pobres, que acuden para todo a los puestos publicos, y serviria de consuelo á los que ahora pagasen el tanto por ciento de los reditos civiles, viendo que en equivalencia se minorava la contribucion en los consumos.

Tercera

Livertar de repartimientos a los Gremios de artesanos, y fabricantes por razon de Alcavalas y Cientos de su industria en los Pueblos administrados; con lo que se fomentarian, las fabricas, aumentando la poblacion, y por consecuencia los consumos, y el importe de los derechos que quedasen sobre ellos.

Cuarta

Proceder progresivamente a la exención de Alcavalas y Cientos en las ventas de generos fabricados en el Reyno, sin distincion de primeras ó segundas ventas, conservando por los que se traficasen, y llebasen dentro y fuera de el ó á ferias y mercados, y dando este impulso a las fabricas y el Comercio interno y externo.

Quinta

Minorar ó eximir de los derechos y repartimientos por razon de las mismas Alcavalas y Cientos en los Pueblos Administrados y encavezados, á los Labradores y demas propietarios por razon de las ventas de los frutos cogidos en las heredades que administran por si mismos.

Sesta

La resolucion antecedente como todas las demas desde la segunda, no se deverian tomar sin que hubiese precedido, ya en uno, dos ó tres años, la esperiencia de lo que produgese el tanto por ciento de los frutos Civiles, y el conocimiento de lo que se podria esperar de otro igual tanto por ciento que se cargase a los frutos naturales

é industriales de las propiedades administradas por sus dueños. Quando se huviese tomado este conocimiento, tal vez se hallaria, que podia estenderse otro tanto por ciento en la misma ó menor Quota, á otros frutos naturales é industriales (15).

El 27 de abril de 1785 la Comision de Rentas Provinciales presentó un dictamen sobre el plan de Floridablanca (16). El contenido del plan de Floridablanca informó la elaboración del decreto de 29 de junio de 1785, de la Instrucción provisional de 21 de septiembre, y de los reglamentos de 14 y 26 de diciembre del mismo año (17):

Se han de arreglar por Provincias y Partidos las Rentas Provinciales, como se está practicando en el Reyno de Sevilla, administrandose los Pueblos Capitales numerosos, é igualandose ó proporcionandose los encabezados á su estado actual. En estos arreglos se ha de cuidar que en los Pueblos encabezados contribuyan los propietarios de bienes, tierras, ó derechos Reales ó jurisdiccionales, sin que puedan pretextar que no tiene en sus términos ventas de bienes ó frutos, ni consumos personales, una vez que disfruten algunas rentas, sea por arrendamiento ó de otra manera, respecto de que las qüotas de contribucion ó repartimientos, se han de hacer o cargar por diezmatorios ó alcabalatorios, y con respecto á cualesquiera bienes y rentas que en ellos posean los vecinos ó forasteros, sus industrias, tratos ó grangerias, sin subdividir los repartimientos en ramos de alcabalas, millones ú otros, excepto el servicio ordinario y extraordinario, sino que con proporcion á los haberes que de cualquiera calidad que en el diezmatorio o alcabalatorio tenga el vecino o forastero, se reparta la contribución que se asigne y arregle en su estado actual (18).

El artículo 1.º de la Instrucción regulaba la competencia en la formación de los alcabalatorios; "mandarán los Intendentes que por la Contaduría y Oficinas de la Capital, y por las Justicias de los Lugares, con asistencia del Cura, ó del que exerza sus veces, se den todas las noticias ne-

(15) *Ibidem: Dictamen...*, o. c.

(16). "Comisión de Rentas Provinciales. Dictamen sobre la Unica Contribución; y voto particular de Juan Mathias de Arozarena sobre el mismo dictamen, de 2 de mayo de 1785", en "Archivo de López Ballesteros", 12/1.

(17) RIPIA-GALLARD: *Práctica...*, o. c., I, 11, 13, 21 y 34. Cfr. *Actas y Memorias de la Real Sociedad Económica de Amigos del País de Segovia*, vol. III, Segovia, Imprenta de Antonio Espinosa, 1787.

(18) *Ibidem: Práctica...*, o. c., I, 11.

cesarias, de modo que se forme el padron, lista, ó relacion de vecinos con la posible exactitud, y se anote al fin de él la diferencia de los que se hayan aumentado ó disminuido después de dicho año de 1749, ó de la nueva administracion de cuenta de la Real Hacienda" (19).

El tipo impositivo que debía cargarse "sobre las rentas de los hacendados, propietarios, vecinos y forasteros, y sobre los consumos y enagenaciones, ventas, comercios é industrias de los demás vecinos que no sean propietarios", era del 5 por 100 (20).

3.3. *Plan fiscal del Conde de Floridablanca.*

Con motivo del Decreto de 8 de julio de 1787, que creaba la Junta de Estado, Floridablanca (1) elaboró una Instrucción reservada (2) que tenía por objeto analizar, entre otras diversas cuestiones, el sistema fiscal vigente y sus posibilidades de reforma; así como señalar los principios y medidas que debían informarla. El plan de Floridablanca constituyó, de nuevo, un claro contrapunto del pensamiento de Cabarrús. Volvía a afirmar que la única contribución, tal como había venido entendiéndose, era un objetivo difícilmente alcanzable: "El establecer de repente una contribucion única por reglas de catastro sobre las tierras y bienes raíces ó estables, que es lo que se ha declamado en muchos papeles y en las operaciones antiguas, causaria un trastorno general en la monarquía, con riesgo evidente de arruinarla [...]. El deseo de establecer los tributos con una justicia tan rigurosa, que quedan cargados con igualdad matemática ó aritmética sobre los bienes de los súbditos, y el anhelo de evitar los gastos de empleados y las menudas y gravosas formalidades de las cobranzas, han deslumbrado á los hombres más justificados para trabajar

(19) "Instrucción provisional que observarán los Directores Generales de Rentas, Intendentes, Administradores, y demás empleados de la Real Hacienda...", en J. RÍPIA-GALLARD: *Práctica...*, o. c., I, 13.

(20) *Ibidem: Práctica...*, o. c., I, 14.

(1) José Moñino, conde de Floridablanca, miembro del Gobierno carolino, presidente del partido golilla—es decir, de los juristas—, fue uno de los personajes más influyentes en la vida política de su época y figura típica del llamado despotismo ilustrado, cuyos representantes pretendían una revolución social realizada desde arriba.

(2) CONDE DE FLORIDABLANCA: "Instrucción Reservada que la Junta de Estado, creada formalmente por mi Decreto en este día, 8 de julio de 1787, deberá observar en todos los puntos y ramos encargados a su conocimiento y examen", en obras originales del... y escritos referente a su persona, colección hecha e ilustrada por don Antonio Ferrer del Río, Biblioteca de Autores Españoles, ed. Atlas LIX, Madrid, 1952.

por la formación de esta contribución única; pero tales deseos, que especulativamente son laudables, están sujetos en la práctica á tantas dificultades é inconvenientes, que no se ha podido ni podrá jamás verificar la ejecución" (3). No era partidario de abolir los impuestos indirectos, mas bien sugería que incidiera la reforma sobre ellos: "No hago á la Junta particular encargo sobre lo que hasta ahora se ha denominado *única contribución*, porque con los reglamentos vigentes, y con las enmiendas hechas, y otras que mostrará la experiencia, vendrán poco á poco á simplificarse los tributos, de modo que se reduzcan á un método sencillo de contribuir, único y universal, en las provincias de Castilla, que es á lo más á que se puede aspirar en esta materia" (4). En apoyo de su tesis aducía las siguientes razones: a) el ejemplo de los países europeos, "todos los estados de la Europa se han visto obligados á dividir, clasificar y multiplicar los tributos internos, gravando todas las especies del consumo ordinario y otras que pertenecen al lujo, para exigir completa la cuota de las contribuciones precisas para las obligaciones del Estado, facilitar y suavizar su exacción" (5); b) basada en dos principios: "uno, que no basta que el tributo se cargue con justicia é igualdad, si no se facilita y endulza la cobranza; otro, que es más fácil y más suave toda exacción de tributos, aunque sean graves, por partes pequeñas ó menudas, distribuidas diariamente y en muchos tiempos ó casos, que la de una contribución moderada que se haya de cobrar de una vez ó reunida en un solo tiempo" (6); c) la experiencia adquirida en el país con los intentos frustrados de imponer la Unica Contribución; d) la insuficiencia del catastro en Cataluña, que había exigido tener que recurrir a un "tributo personal para asegurar la cuota de contribución, y a dejar el tributo, que yo he extinguido y subrogado, de la bolla y plomos de ramos, que era una alcabala de un quince por ciento en los géneros fabricados, y los derechos de puertas sobre varias especies en Barcelona y otros pueblos principales, que subsisten (7); y d) la interpretación de que los pueblos encabezados en Castilla; entendía "que en sustancia están reducidos á pagar por concierto una especie de única contribución" (8). El enfoque de Floridablanca era muy práctico y su plan lo había elaborado a raíz de su experiencia política, que le inducía a desconfiar de las "razones especiosas de los escritores y proyectis-

(3) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 253.

(4) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 253 y 254.

(5) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 253 y 254.

(6) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 254.

(7) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 254.

(8) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 254.

tas, los que sin experiencias consumadas, observaciones y combinaciones de todos ellos, creen hallar la verdadera felicidad del Estado en la que llaman única contribucion" (9). Floridablanca sometió a reflexión de la Junta de Estado el sistema fiscal que había concebido. Su plan tenía por objeto simplificar el sistema de rentas provinciales —por tanto, únicamente contemplaba las provincias de Castilla—, "segun el espíritu de los últimos reglamentos, con respecto y proporcion á las fuerzas de mis vasallos, dividiendo á éstos en seis clases, á que se pueden reducir todos" (10). Los principios que informaban el plan de Floridablanca eran muy prácticos, consistían en reducir a "la posible uniformidad la administracion en las veinte y dos provincias de Castilla y Leon, haciendo algunas bajas considerables en los derechos, con respecto á los que se debian establecer por su legítima imposicion, acordada por el reino junto en córtes, y estableciendo algunos métodos de contribuir que formasen un sistema de igualdad geométrica o de proporcion entre los contribuyentes, conforme á sus haberes y fortunas, en que habia la intolerable práctica ó corruptela de gravar más á los pobres y á los simples colonos, arrendatarios ó trabajadores, que á los poderosos propietarios hacendados y ricos" (11).

Se dividían los contribuyentes en seis clases, como ya hemos señalado. La primera clase la constituían "los propietarios de todo género de bienes raíces, estables ó perpétuos, como tierras, casas, molinos, artefactos, censos, rentas jurisdiccionales, juros, productos de acciones en el Banco o compañías públicas, efectos contra la villa de Madrid, mercedes ó pensiones perpétuas contra la corona" (12). Los reglamentos habían cargado a los contribuyentes de esta clase con un tipo del 5 por 100 (13), "cuando

(9) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 254-255. Floridablanca no sólo contaba con la experiencia de la política fiscal española, sino que también podía apoyarse en los resultados obtenidos por el gobierno de Francia en el intento de implantar la única contribución, cuyo conocimiento le era asequible. Nos dirá Pío PITA PIZARRO que siendo Turgot, en 1774, ministro de Hacienda, "dejaba entrever grandes proyectos, si bien chocaban con todos los hábitos y herian á todos los intereses; tal era la única contribucion sobre las tierras y la supresion de los impuestos y derechos sobre consumos. La conducta de Turgot fué la doctrina de los *economistas* y del *sistema de Quesnay* (...) Preocupado con la *doctrina del producto neto* y del alivio general de todas las clases pobres, quiso reducir todos los impuestos á la *única contribucion territorial*; pero se alzaron contra él los propietarios" (*Conocimiento histórico y estadístico de la Hacienda de Francia*, Imp. del Archivo Militar, Madrid, 1843, 35-36).

(10) FLORIDABLANCA: *Instrucción...*, o. c., 255.

(11) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 250.

(12) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 255.

(13) Por real decreto de 29 de junio de 1785 se impuso la renta denominada de Frutos civiles. Por un real decreto de agosto de 1794 se aplicarían sus productos al fondo de amortización de vales (CANGA ARGÜELLES: *Dicc...*, o. c., I, 480-481; GALLARDO: *Origen...*, o. c., III, 317-329).

perciben sus rentas por arrendamientos, y generalmente á los demas expresados, perceptores ó poseedores de réditos ó frutos civiles”; apuntaba Floridablanca que esta “cuota, mayor ó menor, segun mostráre la experiencia ser necesaria y tolerable, ó compatible con las fuerzas y bienestar de estos vasallos, podría con el tiempo cargarse tambien á los propietarios de bienes raíces que los administrasen y cultivasen por sí mismos, librándoles de la paga de alcabalas y cientos de las ventas de sus frutos, y de los derechos de millones ó consumos que hiciesen de sus propias cosechas, quedando éstos sobre los que compran en los puestos públicos ó por su mayor, dentro ó fuera del pueblo, como previenen los reglamentos ” (14). De este modo se eximiría a todos los propietarios del pago de aquellos impuestos indirectos y “serían en todo iguales los cultivadores con los que dan en arredanmiento sus bienes y no pagan alcabala, porque no venden frutos” (15), creándose por esta clase de individuos un impuesto directo de producto sobre la riqueza territorial—rústica y urbana—y sobre los rendimientos de capital. “El método de cargar este tanto por ciento sería el de tomar por presupuesto los totales de sus diezmos” (16). La segunda clase de contribuyentes podría ser, decía Floridablanca, “la de los colonos ó arrendadores de bienes raíces. A éstos sólo se les cargan las alcabalas y cientos de las ventas de frutos por administracion ó por concierto sobre el pié de un cuatro por ciento, excepto cuando los venden separadamente y pendientes en la tierra, en que se les carga un tres por ciento, mitad del que se impone á los propietarios vendedores de iguales frutos” (17). El plan fiscal que analizamos sugería que “se impusiese tres ó un dos solamente por ciento á los tales colonos, sobre la cantidad ó cuota de su arrendamiento, considerando éste como una regla del producto que les deja tambien á ellos la tierra ó efecto arrendado” (18); por otra parte “se les podria libertar de todo repartimiento, concierto ó cobranza por alcabalas ó derechos de millones de los frutos que vendiesen ó consumiesen de sus propias cosechas, subsistiendo estas contribuciones en los puestos públicos, compras por mayor é introducciones, como va dicho, en los propietarios” (19). Se pretendía introducir, por tanto, un im-

(14) FLORIDABLANCA: *Instrucción...*, o. c., 255.

(15) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255.

(16) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255.

(17) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255.

(18) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255.

(19) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255.

puesto directo de producto de carácter territorial, siendo la cuota de arrendamiento la base imponible (20).

La tercera clase de contribuyentes la constituían “todos los fabricantes y artesanos, en que se comprenden todos sus oficiales, aprendices, los jornaleros y peones” (21). Floridablanca propone que a “esta clase de gentes convendría no gravar con más tributos que los cargados sobre los consumos y ventas de especies y víveres de los puestos públicos, que se cobran al tiempo de la introduccion en los puestos” (22); por otro lado se les eximiría “de los repartimientos y exacciones que se les hacen por gremios ó por personas, con respecto á las ventas de sus maniobras” (23). “A la cuarta clase pertenecerían los comerciantes, en que se deben comprender los de pormayor y menor” (24). La reforma fiscal para esta clase consistiría en imponer un tipo del 6 u 8 por 100 “al tiempo de la introduccion de sus géneros en el pueblo de su residencia” (25) en sustitución del concierto de alcabalas; para los artículos extranjeros se impondría una mitad o tercera parte más, “ademas de lo que hubiesen pagado á su entrada en el reino, dejando en las ciudades ó pueblos de los puertos y fronteras en que existen las aduanas, la administración de las alcabalas y cientos para los comerciantes que allí hay por reglas del alcabatorio, para evitar disputas con las otras naciones” (26). La clase quinta la integrarían “los asalariados por la real hacienda y empleados en tribunales, oficios y encargos de la corona, como también de los que ejercitan las profesiones de abogados, escribanos, procuradores, médicos, cirujanos y otras artes liberales, ó consideradas como tales” (27). En virtud de que todos estos ciudadanos vivían de su propio trabajo o industria, de modo semejante a como lo hacen los pertenecientes a la clase tercera—fabricantes y artesanos—, como a éstos se les impondría únicamente los gravámenes de los derechos de consumos, es decir, los impuestos indirectos, “cargados en los puestos públicos o en las introducciones, supuesto que los

(20) Refiriéndose a los impuestos de producto, dice FRANCO: “En el catastro de arrendamiento se consigna el valor locativo de las fincas o parcelas y responde a la idea de gravar por separado las utilidades del propietario y del colono” (*Principios...*, o. c., 345).

(21) FLORIDABLANCA: *Instrucción...*, o. c., 255-256.

(22) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255-256.

(23) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 255-256.

(24) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 256.

(25) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 256.

(26) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 256.

(27) *Ibidem*: *Instrucción...*, o. c., 256.

comerciantes y propietarios de frutos, en sus ventas, no dejarían de cargar y aumentar también los precios á estos consumidores, con respecto al tributo que hubiesen pagado al tiempo de la introducción" (28). La sexta clase la componían los exentos, respecto a los cuales se proponía "continuar el sistema adoptado en los reglamentos, en que con equidad se convienen los derechos de mi corona con los privilegios de exención, y con las moderaciones que han tenido afianzadas con los concordatos y concesiones pontificias" (29).

En definitiva, el Plan que presentaba Floridablanca, en cuanto a la distribución técnica del impuesto, podemos calificarlo, según la terminología de Duverger (30), de sistema fiscal con predominio de los impuestos indirectos. Entendía el concepto de contribución única en el sentido de unicidad y simplicidad administrativa, no en cuanto al comúnmente entendido por entonces —impuesto único sobre toda la nación—. Floridablanca se manifestaba claramente partidario de mantener sustancialmente el sistema tributario tradicional, indicando una serie de reformas para hacerlo más suave y económico. Con todo, debemos criticarle que no resolvía, en esencia, la diversidad fiscal vigente. En su favor destacamos la idea de basar especialmente los impuestos directos, que proponía sobre los propietarios y los colonos o arrendatarios (31), en el catastro de arrendamiento; método más asequible a corto plazo, a nuestro entender, que el fundado en el conocimiento directo de las estadísticas de productos, aparte de otra ventaja ya señalada. Asimismo, es muy clara la influencia de su ideología política en el plan fiscal que propuso: no duda acerca de la exención fiscal de las clases privilegiadas.

(28) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 256.

(29) *Ibidem: Instrucción...*, o. c., 256.

(30) *Hacienda...*, o. c., 385 y ss.

(31) V. ALCALÁ GALIANO hace referencia al real decreto de 6 de diciembre de 1785, que prohibía se levantaran de modo arbitrario "los precios de los arrendamientos de las tierras", con el fin de evitar que los propietarios percutieran a los colonos los impuestos sobre la renta (*Sobre la necesidad y justicia de los tributos, fondos de donde deben sacarse, y medios de recaudarlos*, Madrid, 18 de marzo de 1788. Memoria presentada a la Sociedad Económica de Segovia, y publicada en el tomo IV de sus Actas, 33). Prueba evidente de que Floridablanca trazaba su plan de acuerdo a una serie de medidas adoptadas previamente, condicionantes de la eficacia del mismo.

3.4. *Pensamiento financiero de Vicente Alcalá Galiano: Influencia de las ideas de Adam Smith.*

Meses más tarde a la publicación de la Instrucción de Floridablanca, Vicente Alcalá Galiano presentó una Memoria (1) a la Sociedad Económica de Segovia, de la que era secretario. El título de la Memoria —*Sobre la necesidad y justicia de los tributos, fondos de donde deben sacarse y medios de recaudarlos*— es significativo del objeto que pretendía. Se trata de un planteamiento fundamentalmente doctrinal inspirado en los principios financieros que había expuesto Adam Smith en la *Riqueza de las naciones*. Alcalá Galaino es el primer hacendista español que muestra haber conocido la obra de Adam Smith (2).

El objetivo de su investigación lo centra en dos proposiciones que expone al comienzo de la Memoria: “Yo entiendo que la dificultad consiste; 1.º en determinar los fondos ó bienes de donde deben sacarse las contribuciones; y 2.º en adoptar el medio más suave y menos costoso de recaudarlas” (3).

La eficacia de los impuestos la analiza desde una perspectiva funcional: “*En la imposición de los tributos se debe tener sumo cuidado en no recargar los fondos que sirven de anticipaciones para los productos sucesivos, sinó los que nada producen*” (4). Siguiendo la misma línea de enfoque emitirá las siguientes apreciaciones: “1.ª *Los impuestos sobre los géneros de primera necesidad en una Nación pobre, y que se halla en el estado de mayor atraso son perjudiciales. 2.ª Los mismos impuestos en una Nación poderosa, como se establezcan con pulso y moderacion, y sin perjudicar á la libertad del comercio interior, no solo no son perjudiciales, sino que son un medio excelente y suave de recoger una cantidad considerable con que poder atender á las urgencias del Estado*” (5).

A partir del concepto de “capital nacional” llega a considerar la eficacia de los impuestos indirectos: “consistiendo, como se ha dicho, el acrecentamiento del capital nacional en el mayor ahorro del producto anual

(1) *Sobre la necesidad y justicia... o. c.*

(2) La primera traducción al castellano de la obra de Adam Smith fue la de José Alonso Ortiz, que se publicó en Valladolid en 1794 —libro que hemos citado—; sin embargo, antes de que esta traducción viera la luz, Alcalá Galiano ya conocía la *Riqueza de las naciones*, al igual que otros economistas españoles (J. PLAZA PRIETO: *Documentos españoles*, en “*Revista de Economía Política*”, VIII, 3, IX-XII-1957, 1203-5).

(3) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad... o. c.*, 8.

(4) *Ibidem*: *Sobre la necesidad... o. c.*, 12.

(5) *Ibidem*: *Sobre la necesidad... o. c.*, 16.

del trabajo, es evidente que se logrará aquel acrecentamiento, procurando insensiblemente la disminución de la parte del producto que se consume en mantener la prodigalidad y el lujo; y este efecto le producen los impuestos sobre los consumos" (6). También defiende las ventajas de recaudación de este tipo de impuestos (7). Entiende que en las capitales y pueblos donde viven los comerciantes ricos son más ventajosos los impuestos sobre los consumos que la contribución uniforme—se refiere a la cuota fija e invariable de contribución vigente en Inglaterra—.

Alcalá Galiano es poco original en la elaboración de las *máximas*, que propugnaba debían cumplir los tributos en general; en ellas recoge sustancialmente las cuatro máximas de Adam Smith, con alguna advertencia práctica para el sistema tributario español: 1.ª "Los impuestos que se hagan sobre cualquier especie de los tres fondos que constituyen la renta de la Sociedad (8), deben extenderse igualmente á todos los individuos del Estado, de manera que ninguno se vea obligado á pagar mas que otro consumiendo igual cantidad de rentas. La alcabala pues, que ántes de los nuevos Reglamentos de 1785 se pagaba en los Pueblos por todas las reventas que se hacian dentro de ellos, era un tributo oneroso, perjudicial y contrario á esta verdadera máxima" (9); 2.ª "La contribución que deba pagar al Estado cada uno de sus individuos debe ser cierta y determinada, no arbitraria" (10); 3.ª "Cada impuesto debe exigirse al tiempo y del modo que sea mas cómodo para el contribuyente" (11); 4.ª "Los impuestos deben estar concebidos y establecidos de modo que queden en el ménos tiempo posible en las manos de los Colectores" (12) 5.ª "La recaudacion de los tributos debe hacerse causando los menores perjuicios po-

(6) *Ibidem: Sobre la necesidad...*, o. c., 20.

(7) *Ibidem: Sobre la necesidad...*, o. c., 21.

(8) Alcalá Galiano utiliza la terminología de Adam Smith; estos tres fondos eran la Renta de la tierra, la Ganancia del fondo utilizada en producir una cosa (capital), y los Salarios del trabajo. "Todo tributo igualmente viene finalmente á pagarse por uno ú otro, ó todos tres fondos diferentes, del mismo modo que de ellos se deducen las rentas particulares" (ADAM SMITH: *Investigación...*, o. c., IV, 187).

(9) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 52; sigue la línea del plan fiscal de Floridablanca. Cfr.: ADAM SMITH: *Investigación...*, o. c., IV, 188-189. Máxima primera.

(10) ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 53. Cfr. la máxima segunda de ADAM SMITH (*Investigación...*, o. c., IV, 189-190).

(11) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 53. Cfr. la máxima tercera de ADAM SMITH (*Investigación...*, o. c., IV, 190).

(12) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 54 y 55. Recoge e interpreta la máxima cuarta de ADAM SMITH (*Investigación...*, o. c., IV, 191).

sibles á los contribuyentes" (13); 6.ª) "Las citadas leyes y opresiones no deben extenderse sinó en caso muy urgente al comercio interior y al de los géneros nacionales. Contra este principio pecan en parte nuestros millones" (14); y 7.ª) "Ultimamente las opresiones ó leyes expresadas pueden ser convenientes tratándose de destruir los perjuicios del comercio extranjero" (15). Sus argumentos en crítica los centra: a) sobre las contribuciones "que con arreglo á un catastro se imponen sobre las tierras, segun se ideaba entre nosotros en el proyecto de la única contribucion" (16); y b) acerca de las contribuciones sobre el producto de las tierras. En relación al primer punto, esto es, respecto a las contribuciones sobre la renta, advertirá que "es indispensable que sean muy moderadas, si no se quiere que ocasionen la ruina de la Agricultura, fuera de las injusticias y desigualdades á que necesariamente dan lugar" (17); y desentraña analíticamente los fundamentos de su acusación: "Con efecto este impuesto está sujeto á dos especies de injusticias; á saber la del mismo impuesto que no guarda proporcion con el sobrante ó renta líquida de cada individuo del Estado (18); y la injusticia de los hombres que han de valuar la calidad de los terrenos" (19), se limita a poner de relieve la posibilidad del incumplimiento de la primera máxima de Adam Smith y a reflejar una notable desconfianza en el cálculo de bases imponibles a efectuar por la administración. Recordemos, a modo de contraste, cómo Cabarrús centraba las causas del fracaso de la Unica Contribución de 1770 en otros factores: aumento de las cargas tributarias en los pueblos y actitudes psicológicas de desconfianza en los contribuyentes. Consideremos otro inconveniente, que achaca a la contribución sobre la renta y que implica la existencia de una política de librecambio: "siendo máxima recibida entre las Naciones comerciantes el permitir la introducción de las primeras materias, las cuales son producto inmediato del trabajo del Labrador, si estuviere recargado éste en sus producciones entre nosotros, y no lo estuviere en las Naciones extranjeras quedaria perjudicada nuestra

(13) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 54 y 55. Recoge e interpreta la máxima cuarta de ADAM SMITH (*Investigación...*, o. c., IV, 191).

(14) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 55-56.

(15) *Ibidem*: *Sobre la necesidad...*, o. c., 56.

(16) *Ibidem*: *Sobre la necesidad...*, o. c., 58.

(17) *Ibidem*: *Sobre la necesidad...*, o. c., 58-59.

(18) Podría interpretarse como una llamada a la personalidad del gravamen.

(19) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 59. El fundamento de estas dos afirmaciones sería el pensamiento de ADAM SMITH: "Un Impuesto Territorial ó Predial arreglado por una Visita y valuación general, por igual que fea al principio de su establecimiento no puede menos de perder aquella igualdad á corto difcurfo de tiempo" (*Investigación...*, o. c., IV, 208).

Agricultura mas ó menos, segun fuese mayor ó menor el recargo: reflexion importante que conviene tener muy presente en el establecimiento de los tributos" (20). Respecto a las contribuciones sobre el producto de las tierras afirma que

"son por todos respetos perjudiciales, y recaen al fin, si no hay algun vicio en la constitucion, sobre los propietarios, esto es, sobre la renta de la tierra, la que como hemos dicho es por lo general el excedente de la cantidad á que ascienden los fondos, sus intereses, y el salario del trabajo del Labrador. Los perjuicios principales de semejante impuesto son: 1.º baxo una aparente igualdad contienen desigualdades manifiestas, á causa de que los productos de las tierras y las anticipaciones y trabajos que necesitan no guardan siempre la misma proporcion, sinó varian segun los climas y terrenos; y así el diezmo del producto total de un terreno puede ser carga ménos gravosa que el 5 por 100 del producto total de otro; 2.º se oponen al adelantamiento de la Agricultura, porque como este trabajo así como todos los demas da mayor utilidad á proporcion de los mayores fondos que se emplean en él, es evidente que el propietario y el colono que ven que el Rey y Dezmero han de coger una parte considerable del producto total de su trabajo, sin estar expuestos á riesgo alguno, se desaniman y no se esfuerzan: 3.º contienen en sí la injusticia de cobrarse de una misma cantidad diezmo de diezmo, y aunque esta injusticia es sin disputa de consideración, sin embargo no es de tal tamaño que como quieren algunos sea la ruina de la labranza. En este caso como en otros muchos se notan los yerros á que está sujeto cualquier Político que no es buen Arismético" (21).

(20) V. ALCALÁ GALIANO: *Sobre la necesidad...*, o. c., 59.

(21) *Ibidem*: *Sobre la necesidad...*, o. c., 59-61. El primer "perjuicio" que señala como causado por este tipo de imposición está sacado, sustancialmente, de ADAM SMITH: "Tanto los Diezmos, como qualquiera otro Impuesto de igual naturaleza, aunque al parecer se explican con denominacion de igualdad en su quóta, fon en realidad desiguales en linea de Contribucion, por que una misma porcion de producto equivale en distintas circunfancias á diferentes porciones de renta. En algunas tierras fecundas fuele fer el producto tan grande que la mitad de él es suficiente para reemplazar al Labrador el Capital empleado en el cultivo, los falarios del trabajo, y las ganancias regulares del Fondo segun se valúan en fus Contornos" (*Investigación...*, o. c., IV, 210-211).

4. REINADO DE CARLOS IV (1788-1808)

El reinado de Carlos IV contempló los primeros grandes acontecimientos que iban a originar la llamada crisis del antiguo régimen. Todo parecía indicar que la línea política trazada por el rey antecesor no iba a modificarse, cuando en 1789 estalló la Revolución Francesa. A partir de este momento la política española estuvo condicionada por los sucesos de Francia (1). En 1791 fue sustituido Floridablanca en el ministerio de Estado por el conde de Aranda; y éste al año siguiente fue reemplazado por Godoy; a partir de entonces comenzó un período de guerras que iba a marcar el trágico curso de los hechos de este reinado (2). Las guerras, contra Francia primero y contra Inglaterra después, provocaron un continuo drenaje en la Hacienda pública (3). La característica predominante de este período es la proliferación de los arbitrios extraordinarios con objeto de financiar la constante generación de gasto público (4). En 1798, para sostener y reducir el enorme volumen de crédito se creó la Caja de Amortización (5). Asimismo se instituyó una Junta de Hacienda para que arbitrarse recursos con el fin de amortizar la Deuda pública y de modo particular la del Banco, la de los Cinco Gremios mayores y la de la Compañía de Filipinas; es decir, las instituciones que respaldaban las necesidades financieras del Gobierno (6); pero la Junta de Hacienda no alcanzó lo que pretendía. Es fácil suponer que las posibilidades de obtener más préstamos del exterior estarían agotadas, o en cualquier caso no sería prudente

(1) ANES ALVAREZ: *La revolución francesa en España*, en "Economía e Ilustración...", *op. cit.*, 141-197.

(2) De 1793 a 1795 España estuvo en lucha contra Francia. En 1795 se firmó la paz de Basilea y en 1796 el tratado franco-español de San Ildefonso; y en 1797 Francia y España se hallaban en estado de guerra contra Inglaterra. La batalla de Trafalgar determinó el fin de la flota española y la invasión francesa (1808) la crisis final.

(3) CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 93-94.

(4) Véase la relación de arbitrios extraordinarios en el reinado de Carlos IV recogida por CANGA ARGÜELLES (*Diccionario...*, o. c., I, 95). Cfr. P. PITA PIZARRO: *Examen...*, o. c., 24-25; SARDA: *La política monetaria...*, o. c., 39-42; Pío PITA PIZARRO expone la deuda exterior que se contrajo en este período (*Examen...*, o. c., 89-91).

(5) Cédula de 9 de marzo de 1798, en "Colección de Todas las pragmáticas, cédulas ... del señor Don Carlos IV, por Don Santos Sánchez", Imp. Vda. e Hijo de Marín, Madrid, 1801, III, 65-71.

(6) TOLEDANO: *Curso...*, o. c., I, 488.

incrementar esta clase de Deuda; por otra parte las rentas ordinarias y los arbitrios extraordinarios eran insuficientes. La desamortización de la propiedad civil y eclesiástica era la única fuente de ingresos que restaba a la Hacienda, cuyas necesidades financieras eran apremiantes. "Al finalizar el siglo XVIII [dice Fabián Estapé] la situación financiera de España ha evolucionado de manera tal que la política desamortizadora se empieza a entrever" (7). La desamortización no sólo se fundaba en exigencias impuestas por la realidad misma del déficit financiero, sino que se apoyaba en las razones presentadas por un prestigioso economista de la época: Gaspar Melchor de Jovellanos, quien había expuesto su pensamiento al respecto en el Informe sobre la Ley Agraria (8). El ilustre gijonés había dicho que "no se puede negar que la acumulacion de la riqueza sea un mal; pero, sobre ser un mal necesario, tiene más cerca de sí el remedio. Cuando todo ciudadano puede aspirar á la riqueza, la natural vicisitud de la fortuna la hace pasar rápidamente de unos en otros; por consiguiente, nunca puede ser inmensa en cantidad ni en duracion para ningun individuo" (9). Y refiriéndose al caso de la agricultura advertía que el mayor de todos los males que se causaba a ésta era "el encarecimiento de la propiedad" (10). Y centrándose en la estructura que revestía la agricultura en España, dirá: "Que las tierras han llegado en España á un precio escandaloso; que este precio sea un efecto natural de su escasez en el comercio, y que esta escasez se derive principalmente de la enorme cantidad de ellas que está amortizada, son verdades de hecho que no necesitan demostracion. El mal es notorio; lo que importa es presentar á vuestra alteza su influencia en la agricultura, para que se digne de aplicar el remedio" (11). En cuanto a los capitales que debían invertirse en la agricultura, afirmaba: "Cuando los capitales empleados en tierras dan un rédito crecido, la imposicion en tierras es una especulacion de utilidad y ganancia como en la América septentrional; cuando dan un rédito moderado, es todavía una especulacion de prudencia y seguridad, como en Inglate-

(7) FABIÁN ESTAPÉ: "Desamortización", en *Diccionario de Historia de España*, "Revista de Occidente", Madrid, 1952, I, 865. Al punto de editarse nuestro artículo, RICHARD HERR ha publicado un extenso trabajo sobre la desamortización en este período: *Hacia el derrumbe del Antiguo Régimen: crisis fiscal y desamortización bajo Carlos IV*, en "Moneda y Crédito", 118, septiembre 1971, 37-100.

(8) JOVELLANOS: *Informe de la Sociedad Económica de Madrid al Real y Supremo Consejo de Castilla en el expediente de Ley Agraria, extendido por el Autor en nombre de la junta encargada de su formación*, Imprenta de Sancha, 1795, en B. de A. E., vol. L, Madrid, 1952.

(9) *Ibidem: Informe...*, o. c., 98.

(10) *Ibidem: Informe...*, o. c., 99.

(11) *Ibidem: Informe...*, o. c., 99.

rra; pero cuando este rédito se reduce al mínimo posible, ó nadie hace semejante imposición, ó se hace solamente como una especulación de orgullo y vanidad, como en España" (12). Y resumía las consecuencias de esta situación del modo siguiente:

"Primero, que los capitales, huyendo de la propiedad territorial, buscan su empleo en la ganadería, en el comercio, en la industria ó en otras granjerías más lucrosas; segundo, que nadie enajena sus tierras sino en extrema necesidad, porque nadie tiene esperanza de volver á adquirirlas; tercero, que nadie compra sino en el caso extremo de asegurar una parte de su fortuna, porque ningun otro estímulo puede mover á comprar lo que cuesta mucho y rinde poco; cuarto, que siendo este el primer objeto de los que compran, no se mejora lo comprado, ó porque cuanto mas se gasta en adquirir, tanto menos queda para mejorar, ó porque á trueque de comprar mas, se mejora menos; quinto, que á este designio de acumular sigue naturalmente el de amortizar lo acumulado, porque nada está mas cerca del deseo de asegurar la fortuna que el de vincularla; sexto, que creciendo por este medio el poder de los cuerpos y familias amortizantes, crece necesariamente la amortización, porque cuanto mas adquieren, mas medios tienen de adquirir, y porque no pudiendo enajenar lo que unavez adquieren, el progreso de su riqueza debe ser indefinido; sétimo, porque este mal abraza al fin, así las grandes como las pequeñas propiedades comerciables; aquellas, porque son accesibles al poder de cuerpos y familias opulentas, y estas, porque siendo mayor el número de los que pueden aspirar á ellas, vendrá á ser mas enorme su carestía. Tales son las razones que han conducido la propiedad nacional á la posesion de un corto número de individuos" (13).

La idea de desamortización hizo mella en los gobernantes. Los productos de la desamortización debían aplicarse a la extinción de la Deuda. Sobre toda nueva vinculación o amortización eclesiástica se impuso un 15 por 100 de contribución sobre los capitales que las constituyeran (14), destinándose estos ingresos al fondo de amortización de vales. En 1797 se establecieron dos cédulas para poner en práctica la bula pontificia de

(12) *Ibidem: Informe...*, o. c., 99.

(13) *Ibidem: Informe...*, o. c., 99.

(14) Real decreto de 21 de agosto de 1795, en RIPIA-GALLARD: *Práctica...*, o. c., IV, 155-157.

8 de enero de 1796 que derogaba las exenciones del pago de diezmos que disfrutaban algunas Comunidades, Cuerpos y particulares (15). En 1801 se destinaron estas disponibilidades a la Hacienda pública para atender la amortización de la Deuda. Este mismo año se aplicó por única vez a la Hacienda, de acuerdo con la venia pontificia, las rentas de las cuatro órdenes militares, la de San Juan y de todos los beneficios eclesiásticos (16). El año anterior, también con venia pontificia, se había gravado la novena parte del importe de todos los diezmos de España e Indias—el llamado noveno—, sin ninguna excepción y con destino a la amortización de la Deuda. El 12 de septiembre de 1806 por otro breve pontificio se facultó al Rey para proceder a la enajenación del *séptimo eclesiástico* o séptima parte de las fincas pertenecientes a monasterios, iglesias, conventos, órdenes militares y demás corporaciones eclesiásticas, destinando dichos productos a la amortización de la Deuda (17). En cuanto a los bienes poseídos por manos seculares, en 1798 se dictaron diversas medidas, sobre las que destaca la que facultaba a los poseedores de mayorazgos, vínculos y patronatos de legos para enajenar sus fincas, pudiendo reservarse para sí, por vía de premio, la octava parte del valor de los bienes vendidos, con la condición de que el resto se impusiera en la Caja de amortización al interés de 3 por 100, pagadero desde el día de entrada del dinero en caja (18). Por una cédula de 25 de septiembre de 1798 (19) se dispuso la enajenación de todos los bienes raíces pertenecientes a Hospitales, Hospicios, Casas de Misericordia, de Reclusión y Expósitos, Cofradías, Memorias, Obras pías y Patronatos de Legos, destinándose sus productos a la Caja de amortización. Por una cédula de 12 de enero de 1799 (20) se creó una Junta Suprema para dirigir estas operaciones. Por otras dos cédulas de 25 de septiembre de 1798 se dictaron las enajenaciones de los Colegios Mayores de Salamanca, Valladolid y Alcalá; así como también la de los réstos de temporalidades de los regulares de la Compañía, que entonces estaba extinguida en España (21).

La única contribución fue objeto de nuevo, aunque de modo menos

(15) Cédula de 22 de mayo de 1797, en *Colección de Pragmáticas de Carlos IV...*, o. c., III, 20; y Cédula de 27 de octubre de 1797, en *idem*, III, 45-47.

(16) Cédula de 24 de abril de 1801, en *Colección de Pragmáticas de Carlos IV...*, o. c., IV, 60-65.

(17) CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., II, 577. La insurrección de 1808 provocó que este arbitrio se quedara en las primeras diligencias de su ejecución.

(18) Cédula de 24 de septiembre de 1798, en *Colección de Pragmáticas de Carlos IV...*, o. c., III, 100-104; y Cédula de 13 de enero de 1799, en *idem*, III, 146-148.

(19) *Colección de Pragmáticas de Carlos IV...*, o. c., III, 117.

(20) *Ibidem*, o. c., III, 144.

(21) *Ibidem*, o. c., III, 108-111.

imperativo, de diversos estudios e informes acerca de su posible implantación en la última década del siglo XVIII.

León de Arroyal, en una de las cartas que dirigiera al Conde de Lerena, de fecha 4 de enero de 1790 (22), a tenor de la máxima de "que cada uno pague a proporción de los bienes que disfruta de la sociedad" (23), proponía la implantación de un sistema de Contribución directa en sustitución de las rentas provinciales de Castilla y León.

En 1792 el ministro de Hacienda, Diego Gardoqui, presentó al Rey un plan de sustitución de las Rentas provinciales "por una especie de contribución sobre los consumos", que se estudió en el Consejo de Estado. En 1794, Manuel Iparraguirre elevó a Godoy una instrucción con objeto de implantar "cierto sistema de contribución única". Con fecha 16 de diciembre de 1797 el Príncipe de la Paz encomendó a Juan José Caamaño y Pardo la formación de un proyecto para sustituir las rentas provinciales por la Unica y Universal Contribución. Este proyecto revistió un carácter eminentemente fisiocrático (24).

Con fecha 20 de enero de 1799 José Díez Robles presentó a Miguel Cayetano Soler un informe (25) acerca del establecimiento de la Unica Contribución, cuyas apreciaciones revelan una notable influencia fisiocrática en el planteamiento que se tenía entonces de la cuestión, a diferencia del plan de la Unica Contribución que estuvo a punto de establecerse en 1770. El objetivo era "extinguir las Rentas Provinciales sustituyendo en su lugar un canon territorial que, según los cálculos del Autor sería mas que equivalente a lo q^e. aquellos producen". Recordaba que "aunque hasta ahora no ha llegado el caso de ponerse en practica por los embarazos y dificultades que sin duda habra encontrado la Sala del Consejo de Hazienda creada desde entonces p^a. preparar y allanar el camino á la execucion".

La dificultad que expone Díez Robles sobre la eficacia del nuevo sistema afecta, precisamente, a su inspiración fisiocrática:

El mayor inconveniente que yo encuentro y encontrara cualquiera es que se intente cargar solo a las tierras todo lo que se saca por Rentas Provinciales, dejando libre á la industria, al comercio y á las clases consumidóras y no productivas que sabiamente incluía el Plan de unica Contribucion para que ella fuese mas llebadera y mas igual recayendo sobre todos á proporcion de sus facultades.

(22) LEÓN DE ARROYAL: *Cartas político-económicas al Conde de Lerena*, ed. C. Nueva, Madrid, 1968, 215-254.

(23) *Ibidem*: *Cartas...*, o. c., 215.

(24) MATILLA: *La Unica...*, o. c., 132-133.

(25) *Archivo de López Ballesteros*, 21/1.

Estas ideas de cargar todos los tributos sobre las tierras, sobre el trigo, ó sobre algun otro objeto de necesidad ó uso comun, se hallan a la verdad en algunos libros y las han promovido á vezes hombres (aunque por otra parte estimables) mas candidos y sencillos que practicos é instruidos en la economía publica; pero hasta ahora ninguna Nacion ha cometido el error de adoptarlas, ni pudiera sin arruinarse así misma en breve tiempo.

Consideramos interesante resaltar que por esta época se implantaron, con carácter definitivo, en Francia y en Inglaterra, sendos sistemas fiscales basados en la imposición directa. En el caso de Francia los impuestos directos se establecieron en 1790. Se trataba de un sistema fiscal implantado por los constituyentes, que se fundaba principalmente en la imposición directa y que abarcaba tres impuestos de producto: la contribución territorial, la contribución mobiliaria y la contribución de patentes. El Directorio en el año 1798 introdujo un cuarto impuesto directo: la contribución sobre puertas y ventanas. Así quedaba completo el cuadro de las "cuatro viejas" contribuciones directas que perdurarían hasta 1914. La contribución territorial gravaba la renta de las tierras y edificios; era el impuesto principal, en un principio fue de contribución y posteriormente de cuota. La contribución mobiliaria desde 1799 se basó en el valor locativo de la casa, entendido como índice de renta. La contribución de patentes exaccionaba las rentas del comercio, la industria y las profesiones liberales. La contribución sobre puertas y ventanas era como un impuesto sobre la renta global, que se calculaba de acuerdo con el número de aberturas de la casa (26).

El 9 de enero de 1799 se aprobó en Inglaterra el *income tax*, que entraría en vigor el 5 de abril de aquel año. Se trataba de un impuesto directo que gravaba la renta global de todos los individuos; era, pues, un impuesto general sobre la renta y que respondía al principio de personalidad de gravamen. En 1803 se introdujo un cambio fundamental en el método de imposición, sobre todo porque lo identificaba al vigente hoy día. El cambio consistía en que al contribuyente en lo sucesivo no se le gravaría directamente la renta global, sino que se dividiría su renta en un número conveniente de categorías o cédulas y que, en cada cédula, el impuesto gravaría las fuentes de renta. Este sistema fue derogado en 1816 y restablecido años más tarde (27).

(26) M. DUVERGER: *Hacienda...*, o. c., 402-403.

(27) SELIGMAN: *L'impôt...*, o. c., 87-133. Cfr. B. E. V. SABINE: *A History of Income tax*, London, G. Allen & Unwin Ltd., 1966.

5. LA CONTRIBUCION DIRECTA EN EL PERIODO 1808-1814

El levantamiento del 2 de mayo de 1808 fue seguido de una pronta adhesión popular, que causó en cada provincia la creación de una junta gubernamental con el principal objeto de dirigir la guerra contra el ejército invasor; los delegados de estas juntas vinieron a constituir una Junta Central. Por dos reales decretos de fecha 1 y 12 de enero de 1810, emitidos por la Junta Central, se aprobó un nuevo sistema de contribución directa. Un vocal de la Junta de Hacienda, Uriortua, el año anterior a la aprobación de los decretos habían afirmado: "deben cesar y quedar si es posible sepultadas en el olvido las rentas provinciales con las eclesiásticas que se cobran con ellas o por sus equivalentes, y una porción de estancos y privilegios exclusivos con que injusta e inútilmente se tiraniza la libertad del pueblo poniéndole grillos y cadenas a su industria y aplicación" (1). Con todo, esta opinión no era compartida por Vicente Alcalá Galiano, cuyas ideas al respecto quiso de nuevo este economista presentar expresamente (2). La máxima general que informaba su pensamiento, tomada de un economista francés, era la siguiente: "*debe procurarse [en el establecimiento de los tributos] que no recayan de ningún modo sobre los fondos que sirven ó pueden servir para las producciones venideras, sino sobre aquellos que se consumen ó se destruyen sin poder producir riqueza sucesiva*" (3). De ahí que propugnara un sistema que estuviese adaptado a la estructura social y económica de cada pueblo y que revestía las características de un sistema mixto: se mantenía partidario al sistema de Rentas provinciales establecido por la Instrucción de 21 de septiembre de 1785 (4). Dicho Informe fue redactado a propósito de la Real Orden de 15 de agosto de 1809, cuyo artículo I rezaba así: "Las contribuciones conocidas con el nombre de alcabalas, cientos y millones quedarán abolidas luego que se hayan aprobado y establecido las que deberán subrogarse

(1) URIORTUA: *Memoria sobre un nuevo plan, o sistema de Rentas. Presentada y leyda a la Junta de Hacienda, nombrada por la comisión de cortes*. El año 1809. Por su vocal..., Imp. de la Junta Superior, 1811, 29.

(2) V. ALCALÁ GALIANO: *Informe de... Sobre el Decreto de 11 de agosto de 1809, en que se mandaron suprimir las rentas provinciales, luego que se subrogasen en otras equivalentes*, Valencia, en la imp. de D. Benito Monfort, 1810.

(3) *Ibidem: Informe..., o. c., 19.*

(4) *Ibidem: Informe..., o. c., 21.*

en su lugar" (5). Asimismo la Junta Central había dispuesto un decreto de fecha 11 de agosto de 1809 en cuya exposición de motivos se achacaba a las alcabalas, cientos y millones ser causa del retraso de la agricultura, industria y comercio, "impuestos que, obstruyendo la circulación interior y pesando con desigualdad sobre las producciones de la tierra, sobre las manufacturas de nuestras fábricas, y sobre todos los objetos en general del comercio". Y proponía ya que "la nación que aparece grande y magestuosa á los ojos de toda la Europa por su valor y por su virtud, lo sea también por la liberalidad de sus principios y por la bondad de su administración interior. La suprema Junta de gobierno del reino está muy convencida de que la riqueza de los particulares es la riqueza del estado". Se suprimían las rentas provinciales (6). Sin embargo, quedó en suspenso la aplicación de este decreto, quizás a raíz del Informe de Alcalá Galiano (7). Fuentes Quintana expone sus conclusiones sobre un documento publicado por Artola, perteneciente al segundo semestre de 1809: "Las contestaciones de la consulta parecían bastante acordes y coincidentes sobre tres extremos: a) la necesaria supresión de las inmunidades eclesiásticas en materia fiscal; b) la sustitución de las múltiples contribuciones indirectas por contribuciones directas, y c) la necesaria proporcionalidad del gravamen con la renta" (8).

La contribución directa de la Junta Central era un impuesto extraordinario que debía estar vigente "interin duren las apuradas circunstancias del día" (9) y gravaba los sueldos de los empleados y los haberes de los habitantes. La calificamos de contribución directa de carácter progresivo, estructurada de modo cédular: Establecía una relación progresiva de las cuotas del impuesto de acuerdo con una clasificación creciente de los sueldos en 20 clases (10); por otra parte establecía una progresión de la contribución de acuerdo con una clasificación de los haberes de los

(5) Real Orden de 15 de agosto de 1809, en *ibidem*, *Informe...*, o. c., 56.

(6) PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., III, 12-13.

(7) ANÓNIMO: *Vicios de la Contribución Directa decretada por las Cortes extraordinarias, en 13 de septiembre de 1813*, Madrid, Imp. de Ibarra, 1814, 4: "Sea por las poderosas razones que opuso el tesorero general, D. Vicente Alcalá Galiano, en su apreciable informe de 15 de septiembre siguiente que luego se publicó, ó bien por otra causa, tampoco tuvo efecto".

(8) FUENTES QUINTANA: *El reparto de la carga tributaria en España*, en "Revista de Derecho Financiero", XI, núm. 41, marzo 1961, 170 (nota). El documento mencionado es la *consulta general al país*. Cfr. ARTOLA: *Los orígenes de la España contemporánea*, ed. I. E. P., Madrid, 1959, I, 348.

(9) AHN. Estado, leg. 11 B, 2.

(10) Decreto de 1 de enero de 1810, en AHN, Estado, leg. 11 B, 2. Cfr. CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 358.

individuos en 22 clases (11). Entendemos con Fuentes Quintana que en el ideario de Juntas provinciales estaba presente el principio de personalidad de gravamen (12).

La Regencia sustituyó a la Central el 31 de enero de 1810 y como sólo podía contar con las contribuciones de Cádiz, confió a aquella junta local la administración de la Hacienda, la junta impuso algunos impuestos extraordinarios con objeto de cubrir las necesidades de la defensa de Cádiz y hacer alguna transferencia de disponibilidades a las provincias. A finales de 1810 la Regencia se hizo cargo de la Hacienda. En fecha 24 de enero de 1811 (13), Canga Argüelles, secretario interino de Estado y del despacho universal de Hacienda, presentó una Memoria, uno de cuyos puntos fundamentales fue el reconocimiento de que los gastos públicos para 1811 serían de unos 1.200 millones de rs y los ingresos calculaba que se elevarían a 255 millones de rs, arrojando un déficit de 945 millones. Las Cortes generales extraordinarias, en fecha 26 de febrero de 1811, contestaron a la Memoria de Canga Argüelles reconociendo la imperiosa necesidad de adoptar medidas específicas para resolver el problema financiero (14).

Por decreto de 1 de abril de 1811 (15) se reconocía que "la contribucion extraordinaria de guerra, impuesta por Decreto de la Junta Central de 12 de enero de 1810, no se ha llevado á efecto en algunas Provincias por las dificultades que se han ofrecido en su execucion, dimanadas de que, no solo recabia sobre los capitales existimativos, sino que gravaba á todos con igual qüota". A tenor de estos resultados se mandaba que

siendo justo que los ciudadanos de todas clases contribuyan á la defensa de la nacion, con proporcion á las rentas que cada uno disfruta, y en razon de lo que se/expone á perder, lo qual debe graduarse por medio de una progresion equitativa, decretan.

(11) CANGA ARGÜELLES: *Diccionario...*, o. c., I, 359.

(12) FUENTES QUINTANA: *El reparto...*, o. c., 167. Cfr. Decreto de 1 de enero de 1810: "En todas estas clases de Empleados se observará por regla general: 1.º Que los de las clases mayores no cobren menos sueldo que los de las inmediatamente menores, contribuyendo con solo el exceso hasta que éste llegue al tanto asignado; y 2.º Que los que hayan ofrecido y estén dando donativos permanentes iguales o mayores que la cantidad que corresponde á su descuento, quedan exentos de él; y si el donativo fuese menor se les exigirá hasta cubrirlo" (AHN, Estado, leg. 11, B 2).

(13) "Memoria presentada á S. A. en 24 de enero de 1811 acerca de las ideas que debia proponerse el gobierno en el estado en que se hallaban los ramos de la hacienda publica", Palma, 1813, 9.

(14) *Ibidem: Memoria...*, o. c., 17-18.

(15) AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1811, n.º 9

1º. Que sin perder momento y con la actividad que exigen las circunstancias, se lleve á efecto en todas las Provincias de la península é islas adyacentes la contribucion extraordinaria de guerra impuesta por la Junta Central en el citado Decreto. 2º. Que la base de esta contribucion se fixe con relacion á los réditos y productos liquidados de las fincas; comercio é industria. 3º. Que la quõta respectiva á cada contribuyente sea la establecida en la escala ó tabla de progresion que manifiesta el tanto correspondiente á cada renta, y acompaña á este Decreto.

Se ordenaba también el cobro de los atrasos en los pagos de la contribución. La Instrucción para la ejecución del presente decreto fue aprobada por el Consejo de Regencia con fecha 16 de abril de 1811 y constaba de 20 artículos (16). El artículo 1.º regulaba que "Todos los habitantes de la península é islas adyacentes han de satisfacer por via de contribucion extraordinaria de guerra un tanto proporcionado á las rentas, utilidades, ó productos de que vivan, excepto los que sean absolutamente pobres ó los meros jornaleros". Las bases imponibles debían determinarse por declaración jurada de los contribuyentes de las rentas y utilidades que percibieran, "con expresión de su procedencia y localidad de sus capitales, sin mas excepcion que la de los que no tienen otras rentas que los sueldos de los empleos civiles ó militares". El artículo 9.º recogía la relación progresiva de los tipos de gravamen aplicables de acuerdo con la serie creciente de las rentas o utilidades anuales de carácter personal. El artículo 12 afirmaba que la presente imposición vinculaba a "todas las clases del estado" y reconocía que era la misma contribución que había establecido la Junta Central "sin mas diferencia que la regulacion de las quõtas". El artículo 15 disponía la misma regla que había establecido el decreto de 1 de enero de 1810 acerca de las rebajas de sueldos, si éstas eran iguales o mayores "que el tanto de contribucion que les corresponda, quedarán exñentos de esta, y si fueren menores se les exigirá hasta cubrirla".

En otra memoria que Canga Argüelles había presentado a las Cortes Generales y extraordinarias en fecha 9 de mayo de 1811 había dicho: "una contribucion territorial bien meditada, substituida felizmente á las rentas provinciales, orugas de la pública felicidad, rindiendo mayores sumas que estas, fomentarán el bien estar de las clases laboriosas, las cuales libres

(16) AHN, Hacienda, leg. 1854.

de registros y de alcabalas, darán á sus frutos una franca y útil salida, y ganarán el estado y el tesoro otro tanto quanto pierdan los agentes del fisco, en su número y en sus provechos" (17).

De nuevo Canga, en una memoria sobre las rentas provinciales de Castilla y León leída en las Cortes con fecha 21 de septiembre de 1811 (18) había afirmado: "el hombre virtuoso detesta los principios erróneos sobre que descansan las Rentas provinciales, llora la suerte aciága de las veinte y dos provincias de Castilla y Leon, suspira por el momento feliz de una mudanza, y ve que el aragones, el catalan y el valenciano disfrutan las ventajas de un sistema sábio en la única contribucion, en el catastro y equivalente" (19). Canga, admitiendo el principio de "que siempre han de ser sensibles las contribuciones, y que no es posible disminuir en la parte más mínima los haberes y riquezas de los ciudadanos, sin que se resienta la masa de ellas" (20) se manifestaba partidario de la sustitución de las rentas provinciales por la contribución territorial, ya que entendía que ésta reunía en sí "la facilidad del cobro y las menores vexaciones"; así como también era más justa porque gravaba a todas las categorías de la sociedad en proporción a sus haberes: "Los pobres la pagan en el consumo de los frutos, y aquellos en el pago directo de la contribucion, con la particularidad de que la cuota mayor ó menor pende siempre de los gastos y haberes de cada uno" (21). Canga Argüelles propugnaba que la contribución debía gravar el valor de las tierras y no sus productos, porque entendía que era "muy facil" conocer el valor de aquéllas (22). Defendía la conveniencia de que los mismos ciudadanos valoraran las riquezas en sus pueblos respectivos y lo justificaba por la razón de que "hay siempre una probabilidad consoladora de que la carga le ha de ser llevadera" (23); por tanto no aspiraba a ninguna exactitud matemática en la formación de las estadísticas de riqueza. Y afirmaba sin reservas: "Establecidas las bases de la contribucion territorial, nada mas sencillo que dexar á cada pueblo su recaudacion, con lo qual se ahorrará

(17) "Memoria presentada a las Cortes Generales y extraordinarias por ... sobre las rentas y gastos de la Corona ántes y despues del movimiento generoso de la nación, y de las reformas que deberán hacerse para arreglar los presupuestos de cada clase", Cádiz, 1811, 71.

(18) "Memoria sobre las Rentas provinciales de Castilla y Leon. Leida en las Córtes generales y extraordinarias el día 21 de setiembre de 1811 por don..."; Cádiz, Imprenta Real.

(19) *Ibidem*: "Memoria...", o. c., 4.

(20) *Ibidem*: "Memoria...", o. c., 37.

(21) *Ibidem*: "Memoria...", o. c., 37.

(22) *Ibidem*: "Memoria...", o. c., 37-38.

(23) *Ibidem*: "Memoria...", o. c., 38.

la multitud de empleados que devoran la substancia del erario. El hecho solo de ser los mismos contribuyentes los que distribuyen, recogen y satisfacen la carga, los consuela". Si Canga Argüelles hubiese conocido las funestas consecuencias de la esporádica aplicación de tal actitud y procedimiento en el catastro de Cataluña no hubiese formulado las afirmaciones que acabamos de exponer.

Por real cédula de 20 de mayo de 1811 se estableció la manda pía forzosa (24), que debía gravar todos los testamentos que se otorgasen durante la guerra y diez años siguientes mediante la contribución de 12 rs para la península y tres pesos en las colonias, para atender a las necesidades de las víctimas y de sus familias.

Un decreto de 24 de septiembre de 1813 regulaba el sistema de clasificación y reglas de pago de la Deuda nacional; también adjuntaba un reglamento para el sorteo y amortización de los documentos de la deuda nacional sin interés (25). Por decretos de 26 de septiembre de 1811 (26) y 29 de noviembre de 1813 (27) se separó la junta nacional del crédito público y las oficinas correspondientes de este ramo de las oficinas de recaudación de los demás recursos del Estado.

El título VII de la Constitución de 19 de marzo de 1812 regulaba que las Cortes deberían establecer o confirmar anualmente las contribuciones generales, provinciales o municipales y que deberían repartirse entre todos los españoles con arreglo a sus facultades sin excepción alguna—otro indicio del principio de personalidad de gravamen—; las Cortes repartirían entre las provincias las cuotas de la contribución directa de acuerdo con su riqueza; asimismo separaba las disponibilidades destinadas a la amortización de réditos de las correspondientes a la Tesorería general. Se eliminaban las aduanas interiores (28).

El 6 de julio de 1813 una Comisión extraordinaria de Hacienda presentó un Informe sobre el establecimiento de un nuevo sistema de con-

(24) AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1811, núm. 18.

(25) AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1813, núm. 86.

(26) AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1811, núm. 60.

(27) AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1813, núm. 104.

(28) "Constitución de Cádiz (19 de marzo de 1812)" en *Colección de Leyes Fundamentales. Textos editados por Ramón Sáinz de Varanda*, Acribia, 1957, 111-112. El título VII, artículo 339, dice así: "Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno". Cfr. el artículo 8.º, cap. II, Título I: "También está obligado todo español, sin distinción alguna, a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado".

tribución directa y extinción de las rentas provinciales y estancadas (29). El Informe acusaba a la administración del sistema tributario tradicional de ser "esencialmente vicioso en la parte mas principal". Refiriéndose a las rentas que lo constituían les achacaba de poseer distinto origen y pertenecer a épocas distintas (30). Afirmaba la absoluta imposibilidad de que se cumplieran los principios de "igualdad y rígida economía" en la distribución y recaudación "en el sistema antiguo de contribuciones" (31). De los artículos 339, 344 y 354 de la Constitución de Cádiz infería las tres siguientes proposiciones: a) la derogación de las aduanas interiores; b) que el cupo asignado a cada provincia debía "ser correspondiente" a su riqueza; y c) que las contribuciones debían repartirse entre todos los individuos "con proporción á sus facultades" (32). El Informe revelaba que incluso los principales argumentos en favor de las rentas provinciales indirectamente demostraban sus defectos: "Los encabezamientos de los pueblos por reglas de amillaramiento persuaden que, si las rentas provinciales se han podido tolerar hasta aquí, ha sido porque sus defensores, convencidos de la injusticia, las han convertido en gran parte en una contribucion directa, tomando por base de su repartimiento las cosechas, las grangerías, y las ganancias de cada vecino, esto es la riqueza individual" (33). Se manifestaba que el costo de la administración de las rentas provinciales era superior al costo administrativo de las rentas de la corona de Aragón. La aplicación de la contribución directa debía tomar como regla el censo del año 1799, publicado en 1803 (34); acerca de este censo reconocía el Informe que "tendrá sin duda sus defectos, como los tienen todas las obras de esta especie, que solo á fuerza de repetirse llegan al estado de perfeccion de que son capaces: á estos defectos pudieran agregarse otros, que nacen de las circunstancias actuales, porque los daños causados en las provincias por la invasion francesa, no han sido en todas iguales; pero la Comision no ha encontrado otro medio que mas se acerque á la verdad, y puesto que este sistema es conforme enteramente á nuestra Constitucion, si no se adopta para destruirlo mañana, el tiempo

(29) *"Informe de la Comision extraordinaria de Hacienda, sobre un nuevo sistema de contribución directa y extinción de rentas provinciales y extancadas, presentado á las Cortes generales y extraordinarias en 6 de julio de 1813"*, Imp. García Campoy, Cádiz, 1813.

(30) *Ibidem*: "Informe...", o. c., 5.

(31) *Ibidem*: "Informe...", o. c., 10.

(32) *Ibidem*: "Informe...", o. c., 15.

(33) *Ibidem*: "Informe...", o. c., 20.

(34) "Censo de frutos y manufacturas de España e islas adyacentes, ordenado sobre los datos dirigidos por los intendentes...", Imp. Real, Madrid, 1803.

lo perfeccionará, como ha perfeccionado el de la Corona de Aragon" (35).

La aprobación de la contribución directa ocasionó muchas discusiones en las Cortes (36) y la causa fue precisamente el hecho de que los diputados pusieran de relieve los errores del Censo. El señor Antillón manifestó una concepción peculiar en su postura crítica en relación al proyecto en debate:

Parece que ahora la comision está de acuerdo en que esta base sea la riqueza procedente de la industria agricultora, fabril y comercial; y supuesto que sea así, me abstendré de hablar acerca de las ventajas que tendria una contribucion meramente territorial; pues me parece que todo lo que no sea imponer una simple contribucion sobre la tierra, que es la que únicamente puede llamarse *directa*, es no tener base ni productos fijos y andar siempre a tientas en las cuotas y en la distribución (37).

Y la valoración que hizo del censo fue la siguiente: "El censo de 99, publicado en 803, es acaso la obra más defectuosa que ha salido á luz" (38). Para justificar su afirmación no dejó de argüir razones explicativas. A propósito de los datos de población que daba el censo dijo:

En los mismos datos que sienta de la poblacion de las provincias se advierten ya errores de mucha monta. No hay más que cotejar la poblacion de 825.000 almas que señala á la provincia de Valencia con los cálculos de la Sociedad económica de su capital, que la hacen subir á 1.200.000. A Galicia le da 1.142.000, cuando por la *Descripción económica* publicada de orden del consulado de la Coruña, resulta que no baja el número de sus habitantes de 1.400.000. Ni señala á toda España, cuya población con bastante seguridad puede establecerse en 12 millones, más que 10.300.000 almas... (39).

En relación a las estadísticas de "frutos" que daba el Censo, advertirá:

(35) "Informe... en 6 de julio de 1813", o. c., 27.

(36) ANÓNIMO: *Vicios...*, o. c., 73 y ss.; J. FONTANA LÁZARO: "El 'Censo de frutos y manufacturas' de 1799: un análisis crítico", en *Moneda y Crédito* núm. 101, Madrid, junio 1967.

(37) Diario SS. Cortes generales y extraordinarias, t. VIII, Madrid 1870, 5822.

(38) *Ibidem*, 5823.

(39) *Ibidem*, 5823.

Por lo que hace a los frutos, yo puedo decir con respecto á la provincia de Aragon, donde he nacido, que sus errores son colosales; pues suponiéndose que en Aragon se necesitan 666.000 fanegas de grano para el consumo de la provincia, además del que produce su territorio, segun una Memoria que se presentó a la Sociedad económica de Zaragoza en el mismo año de 1799, en que se redactaban los materiales para el censo, y que está fundada en las notas decimales ó tazmías, cálculo el más aproximado á la exactitud, resulta que en aquel año, no solo no habían faltado las 666.000 fanegas, sino que habian salido sobrantes de la provincia por quinquenio de los más inmediatos 388.000 cahices (40).

Por decreto de 13 de septiembre de 1813 se suprimieron las rentas provinciales y estancadas, y se estableció la contribución directa que gravaba a todos los individuos del Estado sin distinción; esta contribución distribuía sus cuotas sobre la riqueza territorial, industrial y comercial de la Península (41). El artículo 1.º extinguía a las rentas provinciales y sus agregadas. El artículo 2.º mandaba que las tercias reales; el diezmo del aljarafe y ribera de Sevilla; y el de la teja, cal y ladrillo "que se fabrica en las cinco leguas de su contorno" no se comprendieran en la supresión. El artículo 3.º extinguía a las rentas estancadas mayores y menores. El artículo 4.º suprimía las aduanas interiores. El artículo 9.º derogaba la contribución extraordinaria de guerra "establecida por Decretos de la Junta Central y de las Córtes de 12 de Enero de 1810 y 1.º de Abril de 1811". El artículo 10 establecía la contribución directa en toda la Península e islas adyacentes, "arreglada á lo dispuesto en los artículos 8.º y 339 de la Constitucion política de la Monarquía". El artículo 12 reconocía que la riqueza nacional se consideraba compuesta "de los tres ramos ó elementos, de territorial, industrial y comercial, y con esta distinción se asignará á cada provincia, á cada pueblo y á cada contribuyente su respectivo cupo". El artículo 21 decía que se había tomado como base de la riqueza territorial e industrial de cada provincia "conforme se halla figurada en el censo del año de 1799". Respecto a la riqueza comercial el artículo 22 decía: "Para suplir de algún modo la falta que se advierte en dicho censo respecto de la riqueza comercial, ha servido de base á las Córtes el estado comparativo de la de las provincias, presentado al Sobe-

(40) *Ibidem*, 5823.

(41) AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1813, núm. 85. Cfr. PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., III, 14-21.

rano Congreso por su comisión extraordinaria de Hacienda, y aprobado para este solo efecto en sesión pública de 22 de Agosto próximo pasado". La Instrucción para las Diputaciones provinciales, que acompañaba al Decreto, reglamentaba la asignación de los cupos por provincias de acuerdo con la triple clasificación de la riqueza; regulaba el reparto de la carga entre los Ayuntamientos de los pueblos según la distribución que hicieran las Diputaciones; y ordenaba la asignación de las cuotas individuales que debían efectuar los Ayuntamientos (42). La contribución directa de 1813 era un impuesto de producto, general—obligaba a todos los individuos sin distinción de ninguna clase—, que gravaba las rentas territorial, industrial y comercial. El principio de personalidad de gravamen de la contribución directa de 1810 había marcado un hito en la evolución del sistema fiscal español que no fue estrictamente recogido en el sistema de 1813. Sin embargo, el nuevo sistema había encontrado una gran oposición: "La contribución fue aprobada, pero no llegó a implantarse de hecho. A ello contribuyeron, en gran parte, las protestas de las provincias que se consideraban perjudicadas por los grupos que se les asignaban, y que exteriorizaron sus argumentos en una serie de manifiestos y folletos" (43), cuyo principal exponente es el trabajo anónimo, ya citado, que apareció en 1814 bajo el título de "Vicios de la Contribución Directa decretada por las Cortes extraordinarias, en 13 de septiembre de 1813"; su autor demuestra poseer una sólida formación en ciencia económica. El objeto en crítica fue precisamente el censo de 1799, que somete a riguroso análisis y descubre sus innumerables errores estadísticos: "Son tantas las imperfecciones de este censo, tantas las razones que hay para no ser admitido como base, que sería fastidioso é interminable enumerarlas todas: bastará analizar las que sean necesarias para demostrar que hasta los hombres mas temerarios no se manejan en sus negocios sobre resultados tan absurdos como los que presenta esta obra para el objeto á que se la destina" (44). El reciente estudio de Fontana Lázaro viene a confirmar la carencia de lógica interna y la disparidad de criterios que concurrieron en las diversas mediciones del Censo (45).

(42) "Instrucción. Para las Diputaciones provinciales que acompaña al Decreto de las Cortes generales y extraordinarias de 13 de setiembre de 1813, dirigida á uniformar y facilitar la execucion del mismo Decreto, y establecimiento de una contribucion directa sobre la riqueza territorial, industrial y comercial, en lugar de las Rentas Provinciales y Estancadas que quedan extinguidas", en AHN, Hacienda, leg. 1854, año 1813, núm. 85. Cfr. PINILLA: *Biblioteca...*, o. c., VI, 7-10.

(43) J. FONTANA LÁZARO: "El censo de frutos...", o. c., 56.

(44) ANÓNIMO: *Vicios...*, o. c., 10.

(45) J. FONTANA LÁZARO: "El censo de frutos...", o. c., 66-67.

Pocos meses más tarde a la implantación de la contribución directa, un prestigioso economista, Jaumandreu, afirmaba: "La abolición de los estancos y rentas provinciales ha sido el mayor bien que podía el gobierno proporcionar á la agricultura, á las artes y al comercio, y la utilidad de esta medida debe hacerse evidente para que nunca mas se introduzca en nuestro ánimo la idea desastrosa de tal sistema fundado con el abuso del poder y en los siglos de la barbarie" (46). Pío Agustín Carrasco dirá: "Con el restablecimiento del poder absoluto en el año siguiente, quedó sin efecto la anterior disposición" (47).

(46) JAUMANDREU: "*Oración inaugural que en la apertura de la cátedra de Economía civil establecida en la ciudad de Palma por la Diputación Provincial de Mallorca dijo el día 14 de febrero de 1814 el profesor de dicha ciencia, nombrado por la misma Diputación*", Palma, Imp. de Miguel Domingo, 1814, en Papeles varios impresos en Palma de Mallorca (1812 a 1832), vol. III, 14.

(47) PÍO AGUSTÍN CARRASCO: *Tratado...*, o. c., 155.

6. CONCLUSIONES

Existe una clara evolución progresiva de la contribución directa, manifestada en los sucesivos intentos de su implantación desde los tiempos de Felipe V a las Cortes de Cádiz. Esta evolución se refleja en diversos aspectos. Uno de ellos viene constatado por la desaparición paulatina de la exención tributaria para las clases privilegiadas, que de la exención total llegó a la obligación tributaria, en virtud del principio de generalidad del gravamen, pasando por el sistema de exención parcial que propugnara el marqués de la Ensenada. Si atendemos a la distribución técnica observamos como la dicotomía: contribución única directa frente a impuestos indirectos, que provocara el establecimiento de la Unica Contribución en León y Castilla por Ensenada en sustitución de las rentas provinciales, va perdiendo su carácter recíprocamente excluyente; quizá esta evolución se debió a la fuerza del plan fiscal que presentara Floridablanca y a los argumentos que adujera Vicente Alcalá Galiano, genuinos oponentes a la sustitución de las rentas provinciales por la única contribución directa. Sin embargo, los defensores de la única contribución no la entendían con un criterio de unicidad estricta, ya que, para ellos, su establecimiento no excluía la vigencia, con carácter complementario, de los impuestos indirectos que por su eficacia no procediera fueran eliminados. En los sistemas de 1810 y 1813 no se habla ya de única contribución, sino de contribución directa.

En cuanto a la base territorial —tomada en sentido geográfico—, que contemplaron los diversos sistemas de imposición directa a lo largo del siglo XVIII hasta las Cortes de Cádiz, experimenta ésta también una notable progresión hasta alcanzar la universalidad del territorio peninsular e islas, salvo el país vasco y Navarra. Los impuestos directos establecidos durante el reinado de Felipe V sólo alcanzaron a las regiones de la Corona de Aragón. La única contribución de la Ensenada sólo contemplaba las provincias de León y Castilla, sin derogar los impuestos directos y vigentes en la Corona de Aragón. Las contribuciones directas de 1810 y 1813 pretendían vincular a todo el territorio peninsular e islas, con la excepción antes mencionada.

Debemos resaltar que todos los intentos de reforma que se probaron

a lo largo de aquella centuria resultaron frustrados. Si bien es aceptable que las causas de estos intentos malogrados se debieran a defectos técnicos inherentes al sistema, como es el caso de las desigualdades de los gravámenes aplicados entre los pueblos de una misma provincia; a una carencia de conocimiento preciso de las bases imponibles; y a una posible inadaptación a la mentalidad de los contribuyentes, como señalara Cabarrús; no obstante, también parece defendible que en la inoperancia del nuevo sistema fiscal jugasen un papel importante factores de orden político y social. Se requeriría una específica investigación acerca del volumen y distribución de medios de pago entre los contribuyentes con objeto de poder juzgar el grado de operatividad de estos intentos de reforma fiscal.

Respecto al método de cálculo de las bases imponibles, destacamos que el sistema de catastro, tomado del modelo de Cataluña, fue una constante en los intentos de implantación de la única contribución. Queremos constatar que el proyecto más representativo, concebido con mayor amplitud y que determinó, a nuestro entender, los proyectos sucesivos, fue el de la Ensenada. Consideramos interesante destacar los argumentos de Canga Argüelles, en los que atribuía a los mismos pueblos la competencia de efectuar el cálculo de las bases imponibles, reveladores de la desconfianza que le merecían los datos estadísticos del censo catastral, tal como se habían formado en 1799.

Señalamos la notable influencia que tuvo la doctrina financiera en algunos de los intentos de reforma. En algún caso el pensamiento financiero que se adujo fue de cierta originalidad, como es el presentado por Cabarrús.

Reconocemos la peculiaridad que reviste la evolución en las concepciones de la contribución directa en España: La exposición que hemos presentado de los impuestos directos que se implantaron en Francia y en Inglaterra lo confirma. Quizás fuese una excepción al juicio que acabamos de emitir la influencia de la talla y del *dixième* franceses en los impuestos directos establecidos en Aragón en la segunda década del siglo XVIII; así como también podría buscarse una relativa influencia del *income tax* inglés en la contribución directa de 1810.