

PRÓLOGO

El Impuesto sobre el Valor Añadido o Impuesto sobre el Valor Agregado es uno de los grandes hallazgos en materia tributaria del siglo XX. Introducido en Francia en el año 1957, ha constituido, sin duda alguna, una verdadera revolución si lo comparamos con los antiguos impuestos en cascada sobre las ventas, cuyos efectos económicos eran muy nocivos, pues generaban ineficiencias en el uso de los medios de producción, penalizaban las inversiones de capital y, sobre todo, eran difícilmente compatibles con la libertad de comercio en un contexto internacional.

Verdaderamente eran tales las imperfecciones de la antigua imposición general sobre el consumo que los países con una fiscalidad medianamente avanzada se han visto abocados, de forma ineludible, a su eliminación y a su sustitución por lo que ahora conocemos como Impuesto sobre el Valor Agregado o, en mi país, Impuesto sobre el Valor Añadido.

Hay que hacer notar que no es fácil llevar a cabo este tipo de revoluciones tributarias, porque los poderes públicos son esencialmente conservadores cuando se trata de modificar el sistema fiscal. En Derecho tributario son frecuentes (quizás demasiado frecuentes) los cambios y las modificaciones legislativas, pero se trata, casi siempre, de reformas coyunturales o de pequeños arreglos que no tienen otro objetivo que corregir defectos episódicos que se van detectando en el sistema. Ahora bien, el sistema mismo, el esqueleto, la estructura básica de la fiscalidad solo se toca cuando la presión de las circunstancias políticas o socioeconómicas se vuelve insoportable.

En efecto, los móviles o las causas de las grandes reformas fiscales tienen que ver con la justicia fiscal (llamémoslas causas jurídicas) o con el logro de objetivos de política económica consistentes, principalmente, en la consecución de un crecimiento sostenido y estable (causas económicas). Sin embargo, por encima de las causas jurídicas y económicas, se impone la dura y fría realidad de la suficiencia financiera del sistema tributario. Es verdad que los tributos deben ser justos y económicamente eficientes, pero ante todo son tributos, es decir, instrumentos que proporcionan al Estado los recursos necesarios para subvenir el coste de los servicios públicos. Si algo no puede fallar en una reforma tributaria, ese algo es la recaudación.

Esta es, seguramente, la causa que explica que en la configuración de la estructura de los sistemas fiscales predomine la inercia histórica sobre la racionalidad. Obsérvese que hablo de la estructura del sistema y no de los impuestos singulares. Cada uno de los impuestos suele ser una institución dotada de un alto grado de cohesión y de coherencia interna, que se va reforzando progresivamente con esa inagotable sucesión de reformas parciales que subsanan los errores y adaptan el impuesto a la realidad del momento. Pero el sistema es otra cosa. El legislador suele preferir lo malo conocido y que funciona mejor o peor, que lo bueno por conocer. Prefiere desplazarse en coche de caballos en lugar de reemplazar la tracción animal por un aeroplano que no puede estrellarse en el primer vuelo.

En España hemos tenido tres experiencias de cambio radical del sistema en el último medio siglo. La primera y más profunda, la implementación de la imposición general sobre la renta en 1978, contemporánea a la transformación del régimen político. La segunda, la reforma de la imposición indirecta, mediante la creación del IVA en 1985, con ocasión del ingreso de España en la Comunidad Europea. La tercera ha sido el cambio estructural del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en 1998 para sustituir al anterior que era ya un impuesto agotado, rígido e ineficaz para dar respuesta a una aguda y prolongada crisis económica de la que España empezó a recuperarse en los últimos años de la centuria para abrir las puertas del siglo con una nueva etapa de crecimiento y creación de empleo en un contexto de cuentas públicas austeras y equilibradas, en el que el IRPF representó un destacado papel.

Tuve el honor de participar en la Comisión de expertos que diseñó la reforma estructural del IRPF en 1998. En ella aprendí que no hay reforma fiscal posible sin asegurar, ante todo, el nivel de recaudación deseado. En esos cambios estructurales los responsables de la reforma asumen importantes riesgos y no se descansa plenamente hasta que se comprueban los resultados en términos monetarios. El presidente de aquella Comisión, el profesor Lagares Calvo, había tenido ya una vivencia similar en 1978 y supo transmitir un optimismo no exento de incertidumbres al resto de sus miembros. En 1985 había ocurrido algo parecido: la novedad del reconocimiento del derecho a la devolución del IVA soportado causaba pánico a los responsables de la Hacienda, tal como pude escuchar a alguno de ellos en aquella época. Se temía que la reforma del IVA propiciase un tipo de fraude hasta entonces inexplorado. Un fraude que no solo reduciría los ingresos en el Tesoro, sino que podría vaciar sus arcas por la vía de la solicitud de deducciones o devoluciones fraudulentas. Afortunadamente, los temores no se hicieron realidad.

Con todo lo dicho pretendo poner de relieve que el IVA ha representado un gran avance en la racionalización del sistema fiscal y que, a mi juicio, pasará mucho tiempo hasta que se produzcan otros avances significativos, a pesar de que son todavía muchos los cambios estructurales de la imposición indirecta necesarios para alcanzar niveles aceptables de justicia tributaria.

En efecto, el IVA ha sido un gran progreso, pero se puede seguir afirmando, como hace el autor de este libro, que es un impuesto injusto porque grava del mismo modo

el consumo del indigente que el consumo del potentado. Es más, afecta de forma más intensa a los pobres porque estos presentan una relación más elevada de consumo sobre renta.

A pesar de ello, merece la pena romper una lanza a favor de la imposición sobre el consumo, si bien no a favor de la actual imposición sobre el consumo. Aunque a primera vista pueda parecer una provocación, se puede afirmar que el gravamen del consumo es más justo que la imposición de la renta, que hoy se nos ofrece como paradigma de la justicia tributaria. A fin de cuentas, el consumo es el valor del conjunto de bienes que cada uno de nosotros disfruta y recibe del resto de ciudadanos, mientras que la renta es el valor económico de lo que el contribuyente aporta o entrega a los demás. Desde esta perspectiva se puede afirmar que es más justo contribuir en función de lo que recibimos que en función de lo que damos a la sociedad.

Lo reprobable de la imposición sobre el consumo que ahora está vigente (el IVA) es que no obliga a contribuir en función del consumo global que una persona realiza en un periodo de tiempo significativo (un año), sino que grava cada acto de consumo aislado de los demás. El IVA es al impuesto personal sobre el consumo lo que eran los antiguos impuestos de producto en relación con el impuesto personal sobre la renta. Parece claro que hay que avanzar hacia el impuesto personal sobre el consumo, aunque ya se ha demostrado que este fruto todavía no está maduro. Los intentos de implantar la imposición personal sobre el gasto no han prosperado. Es posible que el acercamiento a esta figura venga de la mano del impuesto personal sobre la renta, si se consigue establecer en él la exención del ahorro. En esa línea marchaba la propuesta de la Comisión para la reforma del IRPF español de 1998-2002, que se planteó seriamente la eliminación de la deducción por adquisición de vivienda habitual y su sustitución por una deducción general por ahorro. Sin embargo, esta propuesta, que podría haber sido un gran avance en la justicia fiscal, no llegó a triunfar porque provocó un amplio rechazo en la opinión pública, no conforme con la supresión de los privilegios de los adquirentes de viviendas. Por lo demás, hoy tiene menos expectativas de imponerse una solución de este tipo porque, lamentablemente, la imposición sobre la renta ha iniciado una deriva hacia su propia destrucción mediante la dualización del impuesto, cuya faceta progresiva ha quedado reservada en España a las rentas de trabajo y de las actividades económicas.

En conclusión, el IVA no es la panacea de la justicia fiscal en la imposición indirecta, pero representa, qué duda cabe, un importante progreso porque ha permitido acabar o, al menos, ha reducido sensiblemente las injusticias, desigualdades, distorsiones e ineficiencias de la antigua imposición sobre el consumo. Por otra parte, se trata de un impuesto que previsiblemente estará instalado durante muchos años en nuestros sistemas tributarios.

Los estudios que contribuyen a un mejor conocimiento del IVA, como es el caso de esta obra elaborada por un aventajado investigador y estudioso, merecen ser acogidos con un cálido aplauso. El IVA es un impuesto que exige dominar la técnica tributaria, conocer profundamente el ordenamiento jurídico y penetrar en los entresijos

económicos de una institución que no puede entenderse ni interpretarse correctamente si no se desvela la función que en el proceso de producción y de consumo desempeña cada una de las normas que conforman su estructura. Una visión de este tipo, a la vez panorámica y minuciosa, es la que demuestra poseer Walker Villanueva, el autor de esta espléndida monografía que tiene el lector entre sus manos.

Conocí a Walker Villanueva a raíz de su estancia en Pamplona, en mi condición de Director y Profesor del Máster (en Perú Maestría) Universitario en Asesoría Fiscal de la Universidad de Navarra. Allí acudió para completar sus estudios después de obtener el bachiller en Derecho por la Pontificia Universidad Católica del Perú, de cursar el posgrado en Derecho Bancario y Bursátil en el BID y la Asbanc y de acreditarse como abogado. De esto hace ya nueve años y en aquel entonces el autor de esta obra disponía ya de una relevante experiencia en el ámbito profesional de la fiscalidad. Como alumno del Máster hizo gala de su extraordinaria capacidad intelectual y de un acrisolado espíritu de sacrificio y de trabajo.

No me ha sorprendido en absoluto que durante los años que desde entonces han transcurrido haya seguido cosechando excelentes resultados en su trabajo profesional como socio en un prestigioso estudio de abogados peruanos; que haya seguido aumentando su ya sólida formación y haya obtenido la especialización en Tributación Internacional en la Universidad Austral de Buenos Aires; que haya fortalecido su vocación universitaria y docente impartiendo enseñanzas en la Pontificia Universidad Católica del Perú, en la Universidad de Lima y en el Instituto de Administración Tributaria y Aduanera de la Sunat. La obra que me complace prologar es uno más de los encomiables frutos de su dedicación al estudio y la investigación.

Dr. Eugenio Simón Acosta
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Navarra
Presidente de la Asociación Española de Derecho Financiero