

# Recensiones bibliográficas

## *The Making of Tax Law. The development of Swedish Taxation*

Sven-Olof LODIN

IFBD/IustusFörlag, Ámsterdam, 2011, 124 págs.

El profesor LODIN es ya todo un clásico de la política fiscal. Y digo política, porque justamente su aproximación al fenómeno financiero no es estrictamente jurídica ni económica. No muestra un particular interés por el minimalismo normativo ni por los modelos econométricos. Todo su trabajo está animado por un creativo esfuerzo de articular soluciones lo más justas y eficientes posibles al problema de la cobertura financiera de las necesidades públicas. Y sus razonamientos descansan, en buena medida, más en premisas de sentido común fundadas en la observación del comportamiento de las personas y en las dinámicas propias de las instituciones que en depurados principios constitucionales o sofisticadas formulaciones matemáticas.

En este delicioso trabajo da cuenta detenida de toda una vida profesional dedicada a este anhelo, desde su laboratorio sueco, que se ha demostrado un referente internacional de primer orden. A lo que ha contribuido, de forma considerable, el quehacer y, por lo que de la lectura de su obra cabe deducir, la personalidad de este eminente académico, fructífero en sus ideas y hacedor de compromisos.

Con un estilo que a fuerza de ágil –y a veces incisivo– no desmerece en su rigor técnico, se pasea por la reciente historia del sistema tributario sueco –desde 1948 hasta la actualidad– dando cumplida cuenta de su evolución a través de los avatares de sus protagonistas, entre los que ha ocupado un lugar privilegiado como miembro imprescindible de las sucesivas comisiones que han jalado su devenir y representante habitual, para temas fiscales, de asociaciones patronales.

En este recorrido, más allá de una introducción al sistema político sueco (Sección I), marca tres etapas. El periodo de los fundamentos del sistema, de 1948 a 1990 (Sección II); lo que llama «la reforma del siglo», de 1991 (Sección III); y los epílogos de la reforma (Sección IV). El estudio se cierra con una última reflexión sobre su experiencia en el plano de la política fiscal de la Unión Europea (Sección V).

La crónica trasciende el nivel meramente técnico y está trufada de su particular percepción de todo lo que cuenta en primera persona, como testigo de excepción de lo que en cada momento acontecía. Como la historia está hecha de personas y personalidades, también la tributaria, ilustra su discurrir con incisivos perfiles de los ministros de Hacienda que la protagonizaron, Strång (pág. 45), Feldt (pág. 107), Persson (pág. 142) y Borg (pág. 181), y salpica su explicación con agudos comentarios sobre el carácter de un determinado –y decisivo– Director general de tributos, Åsbrink, o sobre el cambio que dio la política fiscal europea al abandonar su dirección Mario Monti, hacia quien demuestra un encomiable aprecio.

Su excepcional experiencia como miembro habitual de comités de estudio y representante de asociaciones empresariales en cuestiones fiscales le ha permitido entender la importancia que en la adopción de una concreta opción fiscal puede tener el espíritu temerario de un responsable político, los prejuicios ideológicos de otro o el ambiente electoral del momento.

---

En una de las numerosas anécdotas que al respecto relata da razón, sin salir de su asombro, de cómo desapareció del panorama fiscal sueco el impuesto sobre sucesiones (pág. 133). En medio de una batalla a cuenta de la supresión del impuesto sobre el patrimonio, el primer ministro, Persson, planteó al líder del partido de izquierda, Ohly, de quien dependía su Gobierno, un ultimátum: debía elegir entre uno u otro, sucesiones o patrimonio. Pues bien, llevado por el peso simbólico que para la izquierda tiene —de forma un tanto atávica— la existencia de un impuesto sobre el patrimonio... sacrificó el impuesto sobre sucesiones, cuya lógica estructural y realidad comparada es sustancialmente más sólida que la de aquel. El episodio es bien representativo de cómo una determinada conversación entre dos socios políticos en apuros puede tener una importancia decisiva en la evolución de todo un sistema tributario a lo largo de los años; en los efectos que esa decisión —en este caso claramente arbitraria— tiene, tanto en las economías domésticas de miles de contribuyentes, como en la Economía nacional.

No obstante, no se ha de elevar lo anecdótico al rango de categoría. El libro relata el pormenor de dilatados procesos de reforma presididos por concienzudos estudios técnicos que se discuten en comisiones de expertos o mixtas para llegar, con mejor o peor suerte, y a través de complejas negociaciones políticas a resultados unas veces positivos, otras negativos y, a veces, sorprendentes.

Si, ciertamente, a lo largo del trabajo se evidencia la idiosincrasia sueca —«*Tax Agency is Sweden's most popular national authority*» (pág. 185)— es más sintomático confirmar con su lectura que, como dicen los italianos «*tuttoil mondo è paese*», que viene a significar lo que en castellano se quiere expresar al decir que «en todas partes cuecen habas» o, en latín, «*nihil novum sub solem*». Los problemas que aquejan a unos y otros sistemas tributarios no vienen a ser muy diferentes —por cuanto se tienda a pensar lo contrario— en función de la latitud y el paralelo en el que se planteen. Sin duda ninguna, la mentalidad con la que se afronten, los recursos de los que se disponga o la tradición sobre la que se asienten permitirán que varíen las soluciones y los resultados, en mayor o menor grado. Pero, una vez más como expresión de la globalización económica y social que nos preside, es bien fácil identificar en los problemas y dinámicas fiscales que en este libro se describen puntos en común con los que la realidad presenta en cualquier sociedad desarrollada: la imposición de las rentas del capital, la tributación del patrimonio o el gravamen de los beneficios de las empresas de dimensión multinacional.

En la primera sección, dedicada a la construcción del característico sistema fiscal sueco, dotado de unas considerables dosis de progresividad, dedica una particular atención a la demostración empírica de las carencias que lo aquejaban, en términos de eficiencia y equidad. A través de un preciso —aunque transparente— análisis económico, demuestra cómo la conjunción de una excesiva progresividad en los impuestos sobre la renta y una inflación nada despreciable conducía sistemáticamente a las economías domésticas a niveles elevados de endeudamiento y a una pérdida irreparable de capacidad adquisitiva. En sus explicaciones, al alcance de cualquier persona medianamente cultivada, se adivina la fina capacidad argumentativa de un académico de una formación formidable, acostumbrado a presentar sus razonamientos a políticos y periodistas, con ánimo de convencer, en un formato digerible. Es la etapa en la que elabora su famosa propuesta de imposición sobre el gasto, seguida o acompañada por los estudios de BRADFORD y MEADE, que en España alcanzaría notable difusión gracias a la traducción de PAREJO que publicó el IEF y de la que LODIN recuerda que, a la vista de que se agotó la edición de 8.000 ejemplares, se equivocó al aceptar el pago de una cantidad a tanto alzado.

---

Pese a lo clarividente de sus razonamientos, la reforma no llegaría hasta el año 1991 (Sección III). Es entonces cuando, a partir de una propuesta auspiciada por él –*quota method* (99)– se suaviza la progresividad de la tarifa del impuesto sobre la renta, al mismo tiempo que se dilata la base imponible del mismo, y se sujetan las rentas sobre el capital a un tipo impositivo proporcional. También en este periodo se hace algo parecido en la imposición de los beneficios societarios, reduciendo el tipo de gravamen, en la actualidad del 26,3%, y ampliando su base imponible. La traducción sueca de lo que en 1986 había hecho Reagan en el sistema tributario norteamericano.

El desarrollo posterior del sistema (Sección IV) está presidido por varias reformas sectoriales que, si no desarbolan la reforma del 91, en cierto modo son pasos atrás en el camino emprendido. La crisis financiera, por una parte, condujo –de nuevo– a un incremento de los tipos impositivos mediante la aprobación de un, supuestamente temporal, *austeritytax*, que rompía la lógica de la reforma. Más desconcertante resulta la espasmódica evolución de la imposición patrimonial. Suecia era uno de los poquísimos países –España entre ellos– que conservaba en su sistema tributario un impuesto sobre el patrimonio de las personas físicas. El profesor LODIN batalló durante años contra este impuesto que califica como *the single most harmful fiscal measure we have* (pág. 138). Tras una episódica derogación en el marco de la reforma de 1991, el impuesto fue derogado en 2007. Entre tanto, sin ninguna lógica y de forma inusitada –como se ha hecho notar– se había llevado por delante el impuesto sobre sucesiones, en 2005, y había propiciado la aparición de un impuesto nacional sobre la propiedad inmobiliaria (1987) que, finalmente, resultaría sustituido por otro local en 2008. No siendo su especialidad, también dedica algunas líneas a la imposición sobre el consumo, mostrándose crítico con la reforma que introdujo un tipo reducido en el IVA –siendo el normal del 25%– y con el peso, a su parecer, excesivo de la carga impositiva que soporta la energía.

La última parte del libro, tras un capítulo, el 15.º, dedicado a señalar perspectivas de futuro, hace un análisis de la dimensión europea del sistema impositivo con una más que interesante aproximación al problema de la tributación global de los beneficios societarios de las empresas con dimensión internacional, incluyendo una propuesta extraordinariamente original –como otras tantas de las que ha concebido a lo largo de su vida profesional– de sustituir la deducción de los intereses financieros en la base imponible por un crédito fiscal en cuota con el límite de lo que por tales rendimientos se habría de pagar en Suecia (pág. 191).

El profesor LODIN no deja, con legítimo orgullo, de lucir su más que relevante contribución a las tendencias que los sistemas de imposición sobre la renta, de personas físicas y jurídicas, han experimentado en las últimas décadas. Aunque su iniciativa de sustituir el modelo de imposición sintética y progresiva sobre la renta –indiscutiblemente agotado– cuyo paradigma representa el informe Carter, por un impuesto sobre el gasto no triunfó, lo cierto y verdad es que propició las reformas que en todo el mundo se han encaminado hacia una ampliación de las bases imponibles, una reducción de las tarifas progresivas y una imposición separada de los rendimientos del capital, el llamado *dual tax*: otro «producto fiscal» de su factoría, hoy en boga, también en España. Otra propuesta suya, el sistema de imposición de los beneficios societarios multinacionales denominado *Home State Taxation*, ha sido, igualmente, el germen del modelo de base imponible común, CCCTB, propiciado en la actualidad por la Unión Europea.

A lo largo de toda la monografía LODIN va desgranando evidencias universales que, no por incontestables y contrastadas, resultan llamativamente difíciles de hacer entender a los responsables

---

de diseñar los sistemas fiscales. La complejidad siempre favorece al poderoso y la justicia se mueve entre lo sencillo (pág. 107); las empresas han de estar más pendientes de maximizar sus beneficios que de reducir su carga fiscal (pág. 90); la legitimidad y la credibilidad de un sistema impositivo son valores esenciales en términos de eficacia y justicia del mismo (pág. 93); las víctimas de la imposición sobre el patrimonio son los pequeños ahorradores (pág. 145); cualquier medida desorbitada sobre los más que reducidos contribuyentes en los tramos más altos de renta –la reciente experiencia francesa es más que significativa al respecto– apenas tiene efectos recaudatorios –cuando no de pérdida de ingresos– y lo único que consigue es lo que en castellano se calificaría como «matar la gallina de los huevos de oro» (pág. 186).

Otro conjunto de perlas, no menos valiosas, y enseñanzas giran en torno a los procesos políticos de toma de decisiones: una cesión a grupos de interés necesariamente abre la puerta a otras cesiones a grupos sucesivos (pág. 118); en cualquier proceso de negociación política el interés prioritario siempre resulta ser el de los partidos políticos (pág. 131); si se pretende convencer, es preciso evaluar detenidamente la reacción previsible de cada parte de un proceso de toma de decisiones para diseñar la estrategia más adecuada al respecto (pág. 76).

En definitiva, como señala el prologuista de esta su edición en inglés –el profesor Hugh AULT, otro referente en política fiscal internacional– una monografía que «*should be of great interest not only for researchers in the tax field or in political science, but for governments and all involved in tax policy matters or who are interested in how political processes function*» (pág. 8).

José A. Rozas Valdés