

DOCUMENTOS

¿ES VÁLIDO EL MODELO DE ARMONIZACIÓN FISCAL DE LA UNIÓN EUROPEA PARA LA INTEGRACIÓN EN AMÉRICA LATINA?

Autores: *Domingo Carbajo Vasco* (AEAT-España)
Darío González (AFIP-Argentina)
Pablo Porporatto (AFIP-Argentina)

DOC. N.º 4/07



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

ÍNDICE

1. PRESENTACIÓN DE LA RAAM Y SUS ACTIVIDADES

2. RELATORÍA DEL FORO DE DEBATE

CUADRO ANEXO: PRINCIPALES ESPACIOS DE INTEGRACIÓN EN AMÉRICA LATINA

I. PRESENTACIÓN DE LA RAAM Y SUS ACTIVIDADES

Una de las actividades más relevantes ejecutadas por la “Red de Antiguos Alumnos de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública” (RAAM) es la generación de publicaciones, artículos, debates, opiniones, comentarios doctrinales y de jurisprudencia, información legislativa, etc., los cuales, centrados en la problemática fiscal de América Latina (en adelante, AL), permitan a sus miembros y a cualesquiera persona interesada o implicada en el desarrollo de la Política Fiscal de la Región disponer de una información adecuada, especializada (al realizarse por personas implicadas, desde la Administración Tributaria o desde el asesoramiento fiscal) y actualizada sobre los diferentes aspectos (legislativos, de Política Fiscal y de incidencia económico-social) que integran la Política Fiscal en AL.

Siempre desde la creación de la “Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública”, con estudios especializados llevados a cabo *on line* mediante la colaboración de diversas instituciones: el Instituto de Estudios Fiscales (IEF) de España, la Universidad Nacional de Educación a Distancia de España (UNED), el CEDETT, la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), la cual actualmente se encuentra desarrollando su IV Edición, se consideró necesario mantener el contacto entre los alumnos y profesores que, en cada Edición, han dedicado sus desvelos a la formación de funcionarios y asesores fiscales iberoamericanos.

Para lograr este contacto, se configuró la RAAM, siendo el medio de comunicación entre sus miembros, de acuerdo con la experiencia de la Maestría y las realidades de la sociedad de la información, una Plataforma Virtual diseñada *ex-profeso*. Entre los diferentes resultados de esta Red se encuentra la publicación de un boletín denominado “Foro Fiscal Iberoamericano” y el desarrollo, de manera periódica, de diferentes debates abiertos, denominados “Foros”, relativos a un tema de actualidad o de interés tributario para las Administraciones Tributarias de AL, moderados por expertos en la respectiva temática.

Estos Foros, de carácter abierto y eminentemente participativos, permiten la expresión de ideas, opiniones, criterios e ideologías diversas, conjuntando diferentes perspectivas sobre una problemática de interés común.

El Foro es propuesto y coordinado por un profesional y tras las intervenciones producidas alrededor del asunto propuesto, se concluye con el Informe de un Relator, cuyo contenido sintetiza las ideas propuestas y, en su caso, el consenso logrado.

Sirva como ejemplo de esta novedosa forma de colaboración entre especialistas tributarios de diferentes Administraciones Tributarias y asesorías de AL, así como de miembros de la Administración Tributaria española, el Informe derivado de uno de estos Foros, concretamente del titulado: “¿ Es válido el modelo de armonización fiscal de la Unión Europea para la integración en América Latina?”.

II. RELATORÍA DEL FORO DE DEBATE

1. El Foro, propuesto y coordinado por el prestigioso Profesor de la *Maestría Internacional en Hacienda Pública y Administración Tributaria*, Dn Domingo Carbajo Vasco, que contó con una importante participación de alumnos de la primera edición de esa Maestría, actuales miembros de la RAAM, como así también con valiosas intervenciones de otros destacados profesores, se des-



arrolló en la plataforma de la RAAM, en el marco del Plan de Acción 2006, durante los días 3/04/2006 al 25/04/2006, ambos inclusive, con una semana intermedia dedicada al descanso y reflexión.

2. A través de este Foro, conforme la provocadora propuesta del Coordinador, *“se trataría, desde el conocimiento de la compleja, rica y muchas veces, intrincada experiencia del proceso de armonización fiscal de la Unión Europea (en adelante UE), determinar si el mencionado proceso, con 50 años de historia a sus espaldas, puede servir como modelo fiscal para el desenvolvimiento de los procesos de integración económica en América Latina, en especial, de aquellos más similares a la construcción de la Comunidad Económica Europea (CEE), caso de MERCOSUR”*.

A tal fin, se previó:

- *“Conocer el significado, teórico y real, de las ideas de “armonización fiscal” y expresiones similares, por ejemplo, “convergencia fiscal”.*
- *Analizar los resultados de la experiencia europea sobre “armonización fiscal” y la construcción de un modelo europeo de imposición.*
- *Determinar si ha existido un ideal teórico de fiscalidad europeo ligado a la construcción de la UE o si, en el fondo, este modelo se ha ido adaptando y acomodando a la propia evolución de la UE.*
- *Plantear qué modelos de integración económica y política se están desarrollando en América Latina, más allá de la típica y tópica polémica ALCA-MERCOSUR y si ha existido algún proyecto fiscal vinculado a los mismos o considerado como imprescindible para la construcción de tales modelos.*
- *Exponer el contenido de los proyectos fiscales para la integración en los países de América Latina.*
- *Analizar sus diferencias y relaciones con el modelo de armonización europea.*
- *Señalar influencias y a su vez, qué diferencias se producen entre ambos modelos; y*
- *Concluir con acuerdo o desacuerdo o en situaciones intermedias, sobre la posibilidad de aplicar algunas experiencias, instituciones jurídicas, etc., del proceso de armonización fiscal europea a la fiscalidad de los procesos de integración americana, especialmente (al ser más parejo a la integración europea y haber servido la UE como referente de la integración), al MERCOSUR.*

3. Se presentaron los diversos procesos de integración en América Latina, destacándose que no existe un modelo preestablecido en su estructuración, dado que algunos aspiran a la constitución de Mercados Únicos (MU), en tanto que otros sólo persiguen la conformación de Zonas de Libre Comercio (ZLC). *Aunque los procesos integradores más intensos, tales los casos de Mercado Común Centroamericano (MCCA), la Comunidad Andina de Naciones (CAN) y MERCOSUR pretenden la construcción de MU, en los hechos todavía no llegan a conformar Uniones Aduaneras (UA) perfectas, dada la importante cantidad de excepciones e incumplimientos que se observan en la práctica.*

Asimismo, se destacaron los procesos de integración de ZLC, tales como NAFTA, CARICOM y los extendidos acuerdos multilaterales y bilaterales que se han negociado o se están negociando, donde el objetivo es tan sólo la eliminación de aranceles aduaneros respecto de algunas listas de productos que se intercambian.

4. En lo que respecta a los procesos integradores que constituyen UA imperfectas, la CAN ha sido uno de los más ambiciosos de América Latina y, en materia de instituciones, cuenta con la Junta y la Comisión, cuyas decisiones deben ser ratificadas por acto legislativo de cada país, en tanto que el Tribunal de Justicia, no otorga supranacionalidad a sus decisiones.

El MERCOSUR, surgido del Tratado de Asunción, es el más reciente y dinámico proceso. Al respecto se destaca, a partir del Protocolo de Olivos (2002), la implementación de un meca-

nismo para la solución de controversias entre los países miembros, creándose a tal fin, el Tribunal Permanente de Revisión, el cual constituye un órgano de apelación de fallos arbitrales con sede en Asunción. Asimismo, es de destacar que, a partir del mes de Diciembre de 2006, empezaría a funcionar en Montevideo el Parlamento del MERCOSUR con 18 representantes legislativos por país en una primera etapa, para pasar a tener en una segunda etapa una representación proporcional al desarrollo de cada país miembro.

Por último, el MCCA, es el más antiguo en la región, y en materia de instituciones cabe citar el Consejo Económico Centroamericano, el Consejo Ejecutivo y la Secretaría de Integración Económica (SIECA) que ejerce funciones técnicas.

5. En sus orígenes, el objetivo, al menos en aquellos procesos de integración que pretenden la conformación de MU, era la coordinación y/o armonización de políticas económicas entre los países miembros, donde explícita o implícitamente se incluye la variable fiscal, además de la aplicación del principio de no discriminación entre ciudadanos y producciones de los distintos países miembros; todo ello, para asegurar la libre circulación de bienes, servicios y factores de la producción. No obstante ello, *en la práctica, sólo se ha avanzado en la eliminación de barreras arancelarias al comercio de bienes, aun así con variadas y amplias excepciones*, de allí que hoy se pueda decir que aunque se aspira a la constitución de MU, al menos en los procesos integradores más comprometidos, éstos no dejan de constituir UA imperfectas, donde la cuestión tributaria aparece como un tema ajeno, aunque poco a poco, en algunos espacios comunes, ha ido ganando relevancia.

Asimismo, cabe resaltar que por imposición de la UE y, a efectos de la firma de un acuerdo de libre comercio –y no por decisión estratégica propia–, recién para el 2008 el MERCOSUR tendrá el Código Único Aduanero.

6. *La CAN es el ámbito de integración que más ha avanzado en la armonización de tributos interiores*, a través de una serie de Decisiones emitidas por su Consejo, en algunos casos de carácter vinculante y en otros no, luego en estos últimos los países miembros, a través de actos legislativos propios, decidirán si aceptan o no la recomendación de dicho Consejo. Al respecto, se destacan las normas comunitarias que contienen modelos para evitar la doble imposición entre países miembros y respecto de terceros países (Decisión n.º 578 que deroga la Decisión n.º 40), armonización de incentivos fiscales (Decisión n.º 330), régimen de devolución de saldos a favor en la imposición indirecta (Decisión n.º 388), de armonización de los aspectos sustanciales y procedimentales del IVA (Decisión n.º 599) como así también de los Impuestos Selectivos al Consumo (Decisión n.º 600).

Un aspecto a resaltar es la reciente señal política emitida, aunque de cumplimiento lejano en el tiempo (10 años para que los países se pongan de acuerdo y adecuen sus respectivas normativas), de armonizar las alícuotas del IVA.

Luego de concluirse que los países de la CAN sí eran conscientes de la necesidad de armonizar los aspectos tributarios interiores, surgió un interrogante: *¿Por qué el MERCOSUR, como proceso de integración tardío respecto de esta Comunidad y con vocación de integración más completa, ha dedicado tan poca atención al tema tributario?*

7. Respecto del MERCOSUR, y luego de destacarse que desde el punto de vista de impuestos interiores nada se ha establecido respecto de pautas de armonización, una de las cuestiones tratadas y más debatida, fue *la viabilidad de la coexistencia tributaria de Brasil y Argentina*, dada las diferencias previstas, en las respectivas Constituciones Nacionales, en cuanto a la distribución de las potestades tributarias entre los distintos niveles de gobierno, *resaltándose una menor flexibilidad del Sistema Tributario Brasileño ante una posible armonización fiscal, dado que aunque ambos países resultan federales, la descentralización es más acentuada en Brasil*. Asimismo y, en lo que respecta a la Imposición al Consumo, Brasil cuenta con el Impuesto a la Circulación de Mercaderías y Servicios (ICMS) que lo aplican los Estados y es una imposición parcial, que si bien alcanza a la totalidad de las mercancías, sólo grava dos servicios, las comunicaciones y el transporte intermunicipal e interestatal. El resto de los servicios se gravan por el Impuesto sobre los Servicios (ISS) que aplican más de 5.200 municipios, el cual es monofásico y grava una lista positiva y extensa de servicios –cada jurisdicción dicta su propia legislación–. Por último se aplica el Impuesto a los Productos Industriales (IPI) que lo aplica la Unión a las importaciones y transferencias de bienes industriales, con la técnica



de los débitos contra créditos fiscales (impuesto plurifásico no acumulativo), destacándose que muchos Estados y Municipios han aplicado incentivos fiscales para atraer inversiones, lo que ha generado guerras fiscales.

En su caso, Argentina, a nivel nacional o central, aplica el Impuesto al Valor Agregado (impuesto plurifásico y no acumulativo) y los Impuestos Internos (impuestos selectivos y monofásicos), a nivel provincial se aplica el Impuesto sobre los Ingresos Brutos (con la vigencia de un Convenio Multilateral) y los municipios recaudan la Tasa sobre las Actividades Lucrativas (ambos plurifásicos y acumulativos).

Al respecto, se trajo a colación la situación de Alemania en la Unión Europea, dejándose constancia de que, aunque las diferencias de ese país eran importantes, resultó posible la armonización en el contexto europeo. *Algunas opiniones resaltaron rasgos diferenciales entre la descentralización alemana (cooperativa) respecto de la brasileña (competitiva y solidaria) que harían más dificultosa una armonización, aunque no imposible.*

Por otra parte, se resaltó que, si el problema concreto es la *falta de voluntad política en los procesos integracionistas de la región*, en el caso brasileño se avizoran mayores inconvenientes, dado que habrá más actores que tendrán que acordar la conveniencia y forma de armonizar.

8. Asimismo, se recordó que *armonizar no implica necesariamente uniformar los sistemas tributarios, o sea no es crear "ex-novo" un nuevo sistema fiscal*. Se trata de determinar cuánta disparidad tributaria es permitida sin entorpecer la libre circulación de bienes y servicios. Armonización significa eliminar trabas o distorsiones a la libre "circulación" de bienes y servicios y "locación" de inversiones, o sea hacer que los sistemas tributarios resulten consistentes o compatibles entre sí, a fin de eliminar perturbaciones que afecten las decisiones de los agentes económicos en el mercado integrado, aunque quedó en claro que *la perfección o eliminación total es imposible: sólo en un esquema de uniformidad tributaria ello sería posible*. Luego, la armonización fiscal, puede ser emprendida como un proceso utópico de "uniformidad fiscal" o una alternativa práctica de "compatibilización o convergencia fiscal", en el sentido de neutralizar las grandes distorsiones o perturbaciones que impidan dicha libertad de circulación y/o alocación.

En un segundo análisis, *los aspectos de gestión y control de las Administraciones Tributarias de los países integrados son cuestiones básicas que, en un espacio de libre circulación, no deberían significar un impedimento para la gestión multilateral.*

Hoy, en el MERCOSUR, existen significativos incentivos fiscales a las inversiones, que se eliminarían fácilmente si existiera decisión política de profundizar la integración.

Las asimetrías en la imposición indirecta en el MERCOSUR, principalmente, respecto de Argentina y Brasil, no impiden técnicamente que se pueda llevar a cabo una armonización fiscal, en la medida que exista decisión política de profundizar el espacio integrador. Lo que *sí provoca graves distorsiones es el incumplimiento de la armonización de los subsidios fiscales a las exportaciones intrazona, la falta de armonización de los incentivos fiscales a las inversiones (en estudio) y el incumplimiento del principio de no discriminación por algunos países.*

9. Ya en el comienzo del Foro se dejó sentado el cuestionamiento sobre si la "institucionalización" de estos procesos es un factor clave para fortalecer los procesos de integración y así facilitar o fomentar la consecuente armonización fiscal. Al respecto, algunos opinaron sobre la relevancia de contar con "organismos supranacionales" que establezcan normas comunitarias obligando a los países miembros frente a la dificultad que impone una metodología de normatización, donde cada país acepte o no las "recomendaciones" que haga un órgano consultivo o consejero. Se concluyó que los procesos de la región, principalmente el más reciente MERCOSUR, que ya cuenta con más de 15 años de historia desde la firma del primer Acuerdo, *han dado prioridad a la flexibilidad normativa, para adaptarse a las circunstancias coyunturales, lo que les permitió ser pragmáticos y sobrevivir a crisis recurrentes.*

Por otra parte, se observó la falta de órganos de control independientes, tipo Tribunal de Justicia de la UE, que exijan la aplicación de las normas y controle su ejecución, para forjar o facilitar

los procesos de armonización, situación que *prima facie* no se observaría en los procesos integracionistas de la región. *Algunas voces resaltaron que de nada sirven estas instituciones si no existen normas de armonización para aplicar*, por ende lo que falta es intención de la dirigencia política y económica de profundizar y normatizar estos procesos. Se destacó que los Tribunales de los procesos de integración latinoamericanos están dedicados exclusivamente a solucionar controversias suscitadas por discriminación fiscal respecto de países miembros, mediante el cual ningún gravamen interno de un país miembro puede imponerse por el mismo título y por el mismo hecho imponible, en cuantía diversa según que se trate de un hecho pertinente a ciudadanos del país o una producción interna, respecto a los ciudadanos o producción de los otros países miembros, como así también detectar y sancionar la existencia de incentivos fiscales a las exportaciones intrazona, y que ello resultaría satisfactorio a la luz del estado actual de las integraciones, que presentan la forma de UA imperfectas.

En definitiva, en el proceso de integración europea y esencialmente en el área fiscal, ha sido decisiva la función de armonización del Tribunal de Justicia, situación que parece no observarse en América Latina, luego no puede ser igual la experiencia de armonización fiscal. Por su parte, el Protocolo de Olivos del MERCOSUR, como proceso de solución de controversias, fue criticado por su carácter transaccional y entre partes, carente de una auténtica institucionalidad, como órgano independiente con poderes propios que fuerce la solución, establezca procedimientos y actúe "*pro-integratione*".

Por otro lado, algunas opiniones destacaron como avances producidos a partir de dicho Protocolo:

- Con la creación de un Tribunal Permanente de Revisión, se establece una institución donde recurrir los pronunciamientos de los Tribunales *ad-hoc* con la facultad de emitir laudos con carácter definitivo para las partes.
- Mejoran los mecanismos tendentes a asegurar el cumplimiento de los laudos.
- Antes de dicho Protocolo, frente al incumplimiento, la norma autorizaba a adoptar medidas compensatorias temporarias. Ahora se establece que la adopción de ese tipo de medidas no exime al Estado parte de su obligación de cumplir lo dispuesto por el laudo.
- Con el accionar de este Tribunal se propone uniformar la interpretación sobre la difusa normativa del MERCOSUR.

10. Quedó en claro que *la dirigencia política y económica de los procesos de integración de la región en general y la del MERCOSUR, en particular, están conforme con el estado actual de estos procesos* y que no existen intenciones, al menos en el corto plazo, de ir más allá, de allí que se sostenga que *prima el interés por "extender" antes que "profundizar" estos procesos*.

En un marco donde no se ha querido ceder soberanía fiscal y en el cual existen fronteras fiscales respecto de la imposición general a los consumos, *en la medida que se aplique el criterio de gravabilidad en país de destino o consumo, no existirían distorsiones, dado que frente a una exportación se devuelven los impuestos interiores abonados*. Respecto de la imposición selectiva, al no gravar las exportaciones, no se producirían distorsiones, salvo por algún tipo de imposición sobre bases fictas, mediante las cuales se gravan más los productos de otros países que los locales, pero ello puede resolverse por el procedimiento de solución de controversias.

La necesidad de armonización surgirá inevitablemente en el largo plazo si se decide eliminar dichas fronteras o, asimismo, en la actualidad frente a modalidades de imposición indirectas acumulativas (o en cascada), que puedan encubrir subsidios, a través de las devoluciones de impuestos en exceso, aunque esto último también puede resolverse a través de los procedimientos de solución de controversias en vigencia.

Asimismo y en la actual instancia de los procesos, deviene necesario avanzar además en la armonización de los subsidios fiscales a las inversiones (en estudio) y la elaboración de un tratado multilateral para evitar la doble imposición en el Impuesto a la Renta y el Impuesto sobre el Patrimonio, además de la Asistencia Administrativa.



11. Asimismo, surgió del debate la identificación de dos modelos fiscales, en lo relativo a la construcción de un espacio económico único, el *“modelo europeo”* cuya base es la armonización de la imposición indirecta, frente al *“modelo norteamericano”* de coexistencia de regímenes de imposición indirecta diferenciados sobre consumos. No se profundizó el análisis, respecto a esta diferenciación, tan sólo se indicó que la imposición (monofásica) al consumo final o ventas minoristas, que aplican los estados norteamericanos, no genera la necesidad de armonizar, al no introducir distorsiones.

12. *Se concluyó que el tema fiscal no es la causa sino la consecuencia del nivel de madurez de los procesos de integración latinoamericanos*, no siendo necesaria su consideración en los espacios que constituyan ZLC o UA que mantengan fronteras fiscales y apliquen imposición indirecta monofásica a nivel minorista o plurifásica pero no acumulativa (tipo IVA), según país de destino. O sea no siempre, ante procesos de integración, resultará necesario hacer algo con la variable fiscal: todo depende del tipo de impuesto y su modalidad de cálculo, de la existencia o no fronteras fiscales a la imposición, de la intensidad de la integración, etc.

Si se decidiera la profundización de las UA, y por lo tanto, llegar a MU a través de la eliminación de las fronteras fiscales, el contexto fiscal sería otro, y por lo tanto resultaría necesaria la armonización de la imposición indirecta y de los aspectos relevantes de la imposición directa.

13. Hacia el final se destacó que el modelo europeo, cuyo arancel común es un recurso comunitario gestionado a cambio de una compensación, por las aduanas de los distintos países, donde existe un alto nivel de armonización de impuestos especiales (accisas) y en el I.V.A. (con pequeñas diferencias en relación con regímenes especiales o la horquilla de tipos máximos y mínimos) y una armonización mínima en fiscalidad directa (Acuerdo para evitar la competencia fiscal nociva o las ayudas de los Estados, y Acuerdos para intercambiar cierta información respecto de algunos rendimientos financieros y esto último con excepción de Luxemburgo, Austria y Bélgica), a pesar de las diferencias respecto de las realidades sobre las que se aplica y las condiciones imperantes (por ejemplo estabilidad económica, política, etc.), de la intensidad del compromiso de integración (no sólo económica sino también política), del recorrido temporal, de los niveles de desarrollo alcanzados, de la presencia de instituciones vinculantes (*“institucionalidad”* de los procesos), entre otros tantos aspectos, sirve sólo como punto de referencia, a partir de sus avances y retrocesos. Incluso siendo conscientes de *la falta de líneas definidas en muchos casos de aquel modelo*, se plantea que *la existencia de un modelo europeo de fiscalidad es más que dudosa*, aunque sería erróneo pensar en trasvasar, directa e inmediatamente, la experiencia directamente, a pesar de que gran parte de la doctrina se ha inclinado en la dirección de recomendar la aplicación de modelos preexistentes, principalmente el europeo.

En tal sentido, se dejó en claro que *los modelos tributarios son una mezcla de elementos racionalizadores y otros historicistas y culturales, de allí que los traslados plenos de modelos a realidades diferentes terminen fracasando*.

14. Por último, se recordó la intención de conformar la *“Comunidad Sudamericana de Naciones”* (CSN) surgida a instancias de Brasil, con la idea de crear una ZLC en América del Sur, en contraposición al ALCA. Nació de la Declaración de Cusco y tenía como meta un acuerdo entre el MERCOSUR y la CAN, para que ambos espacios integradores dejen de existir en largo plazo, para ser reemplazados por esta Comunidad, donde además se incorporarían Chile y Surinam. Se formó una agenda de metas dogmáticas y se hizo hincapié en el plan de infraestructura que une a los países para la mejora de las comunicaciones y por ende del comercio.

A su vez, se destacó que *la CSN constituye actualmente un objetivo político y que el tiempo dirá hasta que punto se concretarán los objetivos originalmente propuestos*.

15. A partir de lo expuesto, se puede concluir que:

- *Los espacios integrados más intensos de América Latina, tales como el MCCA, la CAN y el MERCOSUR pretenden la constitución de MU, pero en los hechos todavía no llegan a conformar UA perfectas.*
- *No obstante haberse previsto, explícita o implícitamente, la intención de coordinación y/o armonización de políticas fiscales, se ha avanzado principalmente en la eliminación de barreras arancelarias.*

- *La CAN es quién más avanzado en la armonización de tributos interiores, llamando la atención que el MERCOSUR, como proceso de conformación tardía y con vocación de integración más completa, haya dedicado tan poca atención a dicho aspecto.*
- *En el MERCOSUR son evidentes las diferencias entre los sistemas tributarios de Argentina y Brasil, observándose una menor flexibilidad de este último país ante una posible armonización fiscal, motivada principalmente por una descentralización más acentuada, lo cual puede hacer más laboriosa una armonización fiscal, pero no imposible.*
- *Armonizar no implica necesariamente uniformar los sistemas tributarios de los países integrados, sino que se trata de eliminar la mayor cantidad de trabas o distorsiones a la libre circulación de bienes y servicios y a la localización de inversiones. Los aspectos de gestión y control de las Administraciones Tributarias no deberían ser un impedimento a esa libre circulación en el espacio único; de, allí, la necesidad, en una segunda etapa de análisis, de compatibilizarlos pertinentemente.*
- *A pesar de resaltarse la necesidad de institucionalizar estos procesos para así fortalecer la integración y facilitar la consecuente armonización fiscal, se destacó que de nada sirven los órganos de control independientes si no existen normas de armonización para aplicar, situación que se observa, en principio, en el MERCOSUR.*
- *La compatibilización fiscal no es causa sino consecuencia del nivel de madurez del proceso de integración, todo depende del tipo de impuesto y su modalidad de cálculo, de la existencia de fronteras fiscales a la imposición, de la intensidad de la integración, etc. Si se decidiera la profundización de las UA, y por lo tanto, llegar a MU, a través de la eliminación de las fronteras fiscales, resultaría necesaria la armonización fiscal de la imposición indirecta y de los aspectos relevantes de la imposición directa. Hoy no existe voluntad política en ir más allá.*
- *El Modelo Europeo, a pesar de las diferencias respecto de las realidades sobre las que se aplica y las condiciones imperantes, de la intensidad del compromiso integrador, de la extensión del recorrido temporal, de los niveles de desarrollo alcanzados, de la presencia de instituciones vinculantes, entre otros aspectos, sirve como punto de referencia al MERCOSUR, pero no trasvasando directamente e inmediatamente la experiencia.*
- *La existencia de un Modelo Europeo de Fiscalidad es más que dudosa, reconociéndose la falta de líneas definidas en muchos casos, recordándose que los modelos tributarios son una mezcla de elementos racionalizadores, historicistas y culturales.*
- *La CSN, con la idea de crear una ZLC en América del Sur, en contraposición del ALCA, es por ahora un ambicioso objetivo político.*

CUADRO ANEXO

PRINCIPALES ESPACIOS DE INTEGRACIÓN EN AMÉRICA LATINA

Denominación / Norma y Año de Creación / Objetivo y Estado Actual	Países Integrantes	Marco Institucional	Avances Producidos	Aspectos de Armonización Tributaria	PIB (billones de dólares)	Habitantes (millones de personas) % Territorio
<p>Mercado Común Centroamericano (MCCA)</p> <p>Tratado de Managua (1960) y Protocolos Modificatorios</p> <p>Objetivo: Mercado Común</p> <p>Estado Actual: Unión Aduanera Imperfecta</p>	Costa Rica El Salvador Guatemala Honduras Nicaragua	Consejo Económico Centroamericano (Ministros de Economía) y el Consejo Ejecutivo (funcionarios designados). La Secretaría de Integración Económica (SIECA) desarrolla funciones técnicas.	Desarrollo de planes y políticas para establecer vínculos institucionales cada vez más fuerte entre los países miembros. Aprobación del Plan de Acción para la Integración Económica para consolidar el proceso de integración y conformar definitivamente la Unión y la Carta Andina para la Paz y la Seguridad. Se efectuó Enmienda al Protocolo de Tegucigalpa estableciendo un procedimiento de Solución de Controversias Comerciales.	El Protocolo de Guatemala previó que los Estados parte en forma flexible y gradual coordinarán y armonizarán sus políticas para eliminar divergencias, particularmente en el campo de impuestos, tasas y otros cobros que afecten el comercio intrarregional. En el 2004, con el Grupo Técnico del MCCA identificó impuestos que deben ser armonizados, tanto en las importaciones como en las transacciones intrarregionales, para lo cual elaboró propuestas de estructuras técnicas armonizadas de dichos impuestos, como así también formuló proyectos de Convenios de Cooperación y Fiscalización Tributaria. Se formó un Grupo Técnico que elevó propuestas de políticas tributarias referidas a la imposición indirecta y la cooperación entre las Administraciones Tributarias (recaudación, administración y distribución de los ingresos tributarios).	157,2 (2,5% del total de la región)	35 (6,5% del total de la región) 2,1% del total de territorio de la región total
<p>Comunidad Andina de Naciones (CAN)</p> <p>Acuerdo de Cartagena (1969)</p> <p>Objetivo: Mercado Común</p> <p>Estado Actual: Unión Aduanera Imperfecta</p>	Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela (Chile se retiró en 1974)	La Junta, la Comisión y un Tribunal de Justicia (no otorgan supranacionalidad a sus decisiones).	Formalización del marco institucional para la aprobación de normas y la existencia de un sistema jurídico de solución de diferencias. Avances notables en la reforma y reestructuración, con la finalidad de crear un esquema de integración con vocería única en el tratamiento de temas comunes y de su inserción internacional. Se adoptó en 2002 el Compromiso de Lima y la Carta Andina para la Paz y la Seguridad. Después de la Declaración de Quirama, los Presidentes andinos han otorgado especial importancia a la dimensión social de la integración (se ha puesto en marcha el Plan Integrado de Desarrollo Social).	La CAN ha sido quien más avanzó en medidas tributarias supranacionales. Armonización de los incentivos fiscales a las exportaciones intrazona (Decisión 330), para evitar una competencia desleal de un país, en perjuicio de la producción de otro país del mismo espacio económico. Adopción de Modelo de Convenio para Evitar la Doble Imposición en el Impuesto sobre la Renta y el Patrimonio (Decisión 578) y recientemente la armonización de la imposición general, tipo valor agregado (Decisión 599) y selectivo (Decisión 600).	638,1 (14,6% del total de la región)	118,9 (22,4% del total regional) 23% del total de territorio del total de Latinoamérica y el Caribe.

(Sigue)

(Continuación)

Denominación / Norma y Año de Creación / Objetivo y Estado Actual	Países Integrantes	Marco Institucional	Avances Producidos	Aspectos de Armonización Tributaria	PIB (billones de dólares)	Habitantes (millones de personas) /% Territorio
<p>Mercado Común del Sur (MERCOSUR)</p> <p>Tratado de Asunción (1991)</p> <p>Objetivo: Mercado Común</p> <p>Estado Actual: Unión Aduanera Imperfecta</p>	<p>Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay:</p> <p>socios plenos.</p> <p>Bolivia, Chile, Colombia y Ecuador y Perú: países asociados.</p> <p>Venezuela se encuentra en proceso de convertirse en socio pleno.</p>	<p>Consejo del Mercado Común, el Grupo Mercado Común y la Comisión de Comercio, de naturaleza intergubernamental.</p> <p>Se constituyó además el Tribunal Permanente de Revisión, a partir del Protocolo de Olivos.</p>	<p>La Comisión de Comercio encomendó al Grupo Mercado Común (GMC) la transformación de la Secretaría Administrativa en Secretaría Técnica. Se estableció la Comisión Parlamentaria Conjunta del Bloque para la puesta en marcha del Parlamento del MERCOSUR.</p>	<p>Eliminación de incentivos fiscales intrazona (Decisión CMC n.º 10/94). Mediante la Decisión n.º 21/00 se instruyó elaborar propuestas para la limitación del uso de los incentivos a la producción y a la inversión que crean distorsiones en la asignación de recursos en el ámbito subregional, como así también relevar e intercambiar información acerca de los incentivos financieros y fiscales utilizados en los Estados partes que inciden en el comercio intrazona.</p> <p>El enfoque estratégico del MERCOSU es promover una ZLC en toda Sudamérica (Comunidad Sudamericana de Naciones), para tener más fuerzas para negociar su integración económica con los EEUU y lograr mejores acuerdos con la UE y dentro de la Organización Mundial del Comercio (OMC).</p>	<p>1.857,7 (52,9% del PIB regional)</p>	<p>228,7 (43,1% del total de la región)</p> <p>58,2% del territorio total.</p>

Fuente: Cuadro elaborado a partir del Manual del Tema 3 del Módulo 3 de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública (Elaborado por el Profesor Darío González, Director de la Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina) y a datos extraídos del Sistema Económico de Latinoamérica y del Caribe (SELA) (www.sela.org).

**DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

2000

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.
Autores: M.^a Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.
Autores: Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

2001

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.
Autores: Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.
Autor: José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).
Autor: Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.
Autor: José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.
Autor: Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.
Autor: Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.
Autora: Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.
Autor: José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.
Autores: Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.
Autores: Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 22/01 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.

- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.
Autores: Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).
Autor: Área de Sociología Tributaria.

2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.
Autor: Fernando Rodrigo Saucó.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.
Autora: M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las *partnerships*.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.
Autores: José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.
Autor: Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.
Autor: Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.
Autora: Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.
Autores: Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.
Autoras: M.^a Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.
Autores: Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.
Autor: Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.
Autores: Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.
Autores: Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.
Autor: Rafael Cosín Ochaíta.
- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).
Autora: M.^a Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.
Autores: Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.
- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.
Autor: José María Tovillas Morán.

- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.
Autores: Javier Martín Fernández y M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.
Autor: Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.
Autora: Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.
Autor: Emilio Albi Ibáñez.

2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.
Autora: Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad versus fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.
Autores: Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.
Autores: Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).
Autoras: Rocío Sánchez Lissén y M.^a José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.
Autores: Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.
Autor: Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.
Autora: Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.
Autores: Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.
Autor: Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.
Autor: Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.
Autor: Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.
Autores: Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.
Autora: Paloma Tobes Portillo.
- 18/03 Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.
Directores: Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina.
- 19/03 Régimen fiscal de la sociedad europea.
Autores: Juan López Rodríguez y Pedro M. Herrera Molina.
- 20/03 Reflexiones en torno al debate del impacto económico de la regulación y los procesos institucionales para su reforma.
Autores: Anabel Zárate Marco y Jaime Vallés Giménez.
- 21/03 La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos.
Autores: Marta Pascual y José María Sarabia.
- 22/03 Análisis estadístico de la litigiosidad experimentada en el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (1990-2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 23/03 Incidencias de las NIIF en el ámbito de la contabilidad pública.
Autor: José Antonio Monzó Torrecillas.
- 24/03 El régimen de atribución de rentas tras la última reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Autor: Domingo Carbajo Vasco.

- 25/03 Los grupos de empresas en España. Aspectos fiscales y estadísticos.
Autores: María Antonia Truyols Martí y Luis Esteban Barbado Miguel.
- 26/03 Metodología del Derecho Tributario.
Autor: Pedro Manuel Herrera Molina.
- 27/03 Estado actual y perspectivas de la tributación de los beneficios de las empresas en el marco de las iniciativas de la Comisión de la Unión Europea.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 28/03 Créditos iniciales y gastos de la Administración General del Estado. Indicadores de credibilidad y eficacia (1988-2001).
Autoras: Ana Fuentes y Carmen Marcos.
- 29/03 La Base Imponible. Concepto y determinación de la Base Imponible. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas. Revalorizaciones contables voluntarias. (Arts. 10, 140, 141 y 148 de la LIS.)
Autor: Alfonso Gota Losada.
- 30/03 La productividad en la Unión Europea, 1977-2002.
Autores: José Villaverde Castro y Blanca Sánchez-Robles.

2004

- 1/04 Estudio comparativo de los convenios suscritos por España respecto al Convenio Modelo de la OCDE.
Autor: Tomás Sánchez Fernández.
- 2/04 Hacienda Pública: enfoques y contenidos.
Autor: Santiago Álvarez García.
- 3/04 Los instrumentos de solidaridad interterritorial en el marco de la revisión de la política regional europea. Análisis de su actuación y propuestas de reforma.
Autor: Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 4/04 Política fiscal en la Unión Europea: antecedentes, situación actual y planteamientos de futuro.
Autores: M.^a del Pilar Blanco Corral y Alfredo Iglesias Suárez.
- 5/04 El defensor del contribuyente, un estudio de derecho comparado: Italia y EEUU.
Autores: Eva Andrés Aucejo y José Andrés Rozas Valdés.
- 6/04 El Impuesto Especial sobre los Hidrocarburos y el Medio Ambiente.
Autor: Javier Rodríguez Luengo.
- 7/04 Gestión pública: organización de los tribunales y del despacho judicial.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 8/04 Una aproximación al contenido de los conceptos de discriminación y restricción en el Derecho Comunitario.
Autora: Gabriela González García.
- 9/04 Los determinantes de la inmigración internacional en España: evidencia empírica 1991-1999.
Autor: Iván Moreno Torres.
- 10/04 Ética fiscal.
Coord.: Santiago Álvarez García y Pedro M. Herrera Molina.
- 11/04 Las normas antiparaiso fiscal españolas y su compatibilidad con el Derecho Comunitario: el caso específico de Malta y Chipre tras la adhesión a la Unión Europea.
Autores: José Manuel Calderón Carrero y Adolfo Martín Jiménez.
- 12/04 La articulación de la participación española en los organismos multilaterales de desarrollo con las políticas de comercio exterior.
Autor: Ángel Esteban Paul.
- 13/04 Tributación internacional de profesores y estudiantes.
Autor: Emilio Aguas Alcalde.
- 14/04 La convergencia entre contabilidad financiera pública y contabilidad nacional: una aproximación teórica con especial referencia a los criterios de valoración.
Autor: Manuel Pedro Rodríguez Bolívar.
- 15/04 Situación actual y perspectivas de futuro de los impuestos directos de la Unión Europea.
Autores: Juan José Rubio Guerrero y Begoña Barroso Castillo.
- 16/04 La ética en el diseño y aplicación de los sistemas tributarios.
Coord.: Santiago Álvarez García y Pedro M. Herrera Molina.
- 17/04 El sector público y la inversión en vivienda: la deducción por inversión en vivienda habitual en España.
Autores: Francisco Adame Martínez, José Ignacio Castillo Manzano y Lourdes López Valpuesta.
- 18/04 Discriminación fiscal de la familia a través del IRPF. Incidencia de la diversidad territorial en la desigualdad de tratamiento.
Autora: M. Carmen Moreno Moreno
- 19/04 Las aglomeraciones urbanas desde la perspectiva de la Hacienda Pública.
Autora: María Cadaval Sampedro.
- 20/04 La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común.
Autores: Santiago Álvarez García, Antonio Aparicio Pérez y Ana Isabel González González.
- 21/04 Neutralidad del Impuesto sobre Sociedades español en el contexto europeo. Análisis del Informe "Fiscalidad de las empresas en el Mercado Interior (2001)".
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 22/04 El impuesto de Sociedades en la Europa de los veinticinco: un análisis comparado de las principales partidas.
Autores: José Félix Sanz, Desiderio Romero, Santiago Álvarez, Germán Chocarro y Yolanda Ubago.

- 23/04 La cooperación administrativa en la Unión Europea: el programa FISCALIS 2007.
Autor: Ernesto García Sobrino.
- 24/04 La financiación de las elecciones generales en España, 1977-2000.
Autores: Enrique García Viñuela y Joaquín Artés Caselles.
- 25/04 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Central.
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 26/04 La cláusula de procedimiento amistoso de los convenios para evitar la doble imposición internacional. La experiencia española y el Derecho comparado.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 27/04 Distribución de la renta y crecimiento.
Autor: Miguel Ángel Galindo Martín.
- 28/04 Evaluación de la efectividad de la política de cooperación en la innovación: revisión de la literatura.
Autores: Joost Heijs, Mikel Buesa, Liliana Herrera, Javier Sáiz Briones y Patricia Valadez.
- 29/04 Régimen fiscal del patrimonio protegido de los discapacitados.
Autor: Joaquín Pérez Huete.
- 30/04 La fiscalidad del seguro individual.
Autora: Roberta Poza Cid.

2005

- 1/05 La circulación de valores en Contabilidad Nacional: análisis de los elementos de los estados financieros desde un punto de vista conceptual.
Autor: Manuel Pedro Rodríguez Bolívar.
- 2/05 Comentarios al Reglamento de obligaciones de información respecto de participaciones preferentes y otros instrumentos de deuda y de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en la Unión Europea.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 3/05 Presupuesto de la Unión Europea, impacto presupuestario de las ampliaciones y perspectivas financieras.
Autor: Juan Carlos Graciano Regalado.
- 4/05 La imposición sobre las actividades económicas en la Hacienda local a los 25 años de la Constitución.
Autor: Francisco Poveda Blanco.
- 5/05 Objetivos tecnológicos y de internacionalización de las políticas de apoyo a las PYME en Europa.
Autor: Antonio Fonfría Mesa.
- 6/05 Sector público y convergencia económica en la UE.
Autoras: María Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 7/05 La tributación de las plusvalías en el ámbito europeo: una visión de síntesis.
Autor: Fernando Rodrigo Saucó.
- 8/05 El concepto de beneficiario efectivo en los convenios para evitar la doble imposición.
Autor: Félix Alberto Vega Borrego.
- 9/05 Los precios de transferencia: su tratamiento tributario desde una perspectiva europea.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 10/05 Comentarios a la Directiva del régimen fiscal de reorganizaciones empresariales.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 11/05 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2004.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 12/05 El debate de la financiación autonómica con los resultados del nuevo sistema en 2002.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 13/05 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 14/05 Income taxation: a structure built on sand.
Autor: John Prebble.
- 15/05 La muestra de declarantes de IRPF de 2002: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, María Antiquera Pérez, César Pérez López, Alfredo Moreno Sáez, Carmen Marcos García y Santiago Díaz de Sarralde Míguez.
- 16/05 La política presupuestaria de las Comunidades Autónomas.
Autores: Miguel Ángel García Díaz, Ana Herrero Alcalde y Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 17/05 La deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en inmovilizado financiero.
Autora: Nuria Puebla Agramunt.
- 18/05 Los Entes locales como sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido: una visión general.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 19/05 El gravamen en el IRPF de las ganancias de patrimonio en España.
Autora: Cristina de León Cabeta.
- 20/05 La liquidación del sistema de financiación autonómico en 2003 y el sistema de entregas a cuenta.
Autor: Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 21/05 Energy taxation in the European Union. Past negotiations and future perspectives.
Autor: Jacob Klok.
- 22/05 Medidas antiabuso en los convenios sobre doble imposición.
Autora: Amelia Maroto Sáez.

- 23/05 La fiscalidad internacional del comercio electrónico.
Autor: Francisco José Nocete Correa.
- 24/05 La tributación de los sistemas de previsión social en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Autora: Susana Bokobo Moiche.
- 25/05 Unidad o pluralidad de actos en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados: un análisis jurídico privado.
Autores: Iñaki Bilbao Estrada y Juan Carlos Santana Molina.
- 26/05 La relación entre el *cash flow* y la oferta monetaria: el caso de algunos países de la Unión Europea.
Autores: Miguel Ángel Galindo Martín, Agustín Álvarez Herranz y María Teresa Méndez Picazo.
- 27/05 Una aproximación al sistema fiscal del antiguo régimen. La recaudación de tributos en ferias y mercados en Castilla en el siglo XVIII.
Autora: María del Mar López Pérez.
- 28/05 Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 29/05 La educación fiscal en España.
Autoras: M.^a Luisa Delgado, Marta Fernández, Ascensión Maldonado, Concha Roldán y M.^a Luisa Valdenebro.
- 30/05 La tributación de las rentas del capital en el IRPF: gravamen dual o único.
Autor: Teodoro Cordón Ezquerro.

2006

- 1/06 El Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: un análisis a la luz de la jurisprudencia y la doctrina administrativa.
Autor: Jesús Rodríguez Márquez.
- 2/06 Principales características del gravamen del beneficio de la PYME en otros países de la Unión Europea.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 3/06 Política fiscal y capital social.
Autora: María Soledad Castaño Martínez.
- 4/06 Panorámica de la Formación Continua en España.
Autora: María José Martín Rodrigo.
- 5/06 Alta dirección en la Administración Pública. ¿Política de género? Buscando caminos
Autoras: M.^a José Llombart Bosch, Milagro Montalvo Santamaría, Victoria Galera Vega y Ana Aguado Higón.
- 6/06 La influencia de la fiscalidad en las distintas formas de inversión bursátil. Informe.
Autor: César García Novoa.
- 7/06 Códigos de conducta en el orden tributario.
Autores: José A. Rozas Valdés, Montserrat Casanella Chuecos y Pablo García Mexía.
- 8/06 Previsiones financieras de las Comunidades Autónomas para 2006.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 9/06 El empresario en el futuro económico onubense.
Autores: Emilio Fontela, Joaquín Guzmán, Manuela S. de Paz y María de la O Barroso.
- 10/06 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2005.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 11/06 Los presupuestos de las Comunidades Autónomas en 2006.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 12/06 Delitos contra el patrimonio cultural, especial estudio de contrabando de patrimonio histórico artístico.
Autor: Gonzalo Gómez de Liaño Polo.
- 13/06 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
Autores: J. Antonio Rodríguez Ondarza y Javier Galán Ruiz.
- 14/06 Un análisis de la política tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común.
Autores: Marta Jorge García-Inés y Santiago Álvarez García.
- 15/06 La necesaria reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas: su articulación como recurso de las Haciendas Locales y su coordinación dentro del sistema tributario español.
Autor: Carlos María López Espadafor.
- 16/06 El régimen tributario de la sociedad europea.
Autora: María Teresa Soler Roch.
- 17/06 Las subvenciones en el IVA, consecuencias de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005.
Autor: Carlos Suárez Mosquera.
- 18/06 Hacia una reformulación de los principios de sujeción fiscal.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 19/06 La expansión y control del fenómeno de los *tax shelters* en Estados Unidos.
Autor: Ubaldo González de Frutos.
- 20/06 La incidencia de la globalización en la configuración del ordenamiento tributario del siglo XXI.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 21/06 Fiscalidad y desarrollo.
Autores: Carlos Garcimartín, José Antonio Alonso y Daniel Gayo.
- 22/06 El régimen fiscal de las "economías de opción" en un contexto globalizado.
Autor: José Luis Pérez de Ayala.

- 23/06 La opinión pública hacia la Hacienda Pública: una revisión de la moderna teoría positiva.
Autor: José Luis Sáez Lozano.
- 24/06 Planificación fiscal internacional a través de sociedades *holding*.
Autor: José Manuel Almudí Cid.
- 25/06 El gasto público en educación 2000-2004: un análisis por Comunidades Autónomas.
Autores: Alfonso Utrilla de la Hoz y Carmen Mitxelena Camiruaga.
- 26/06 Liquidación del sistema de financiación autonómico en 2004 y el sistema de entregas a cuenta.
Autores: Alfonso Utrilla de la Hoz, Miguel Ángel García Díaz y Ana Herrero Alcalde.
- 27/06 Sector público y convergencia económica en la UE.
Autoras: María Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 28/06 *Trust* e instituciones fiduciarias. Problemática civil y tratamiento fiscal.
Autores: Sergio Nasarre Aznar y Estela Rivas Nieto.
- 29/06 La muestra de declarantes de IRPF de 2003: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, César Pérez López, Santiago Díaz de Sarralde Miguez, Alfredo Moreno Pérez y María Antiqureira Pérez.
- 30/06 Cohesin policy reform: the implications for Spain.
Autores: Douglas Yuill, Carlos Méndez, Fiona Wishlade, Encarnación Murillo y María Jesús Delgado.

2007

- 1/07 El gravamen múltiple de los beneficios societarios. Tributación de accionistas.
Autor: Emilio Albi.
- 2/07 Fiscalidad de instrumentos financieros derivados. Una revisión comparada.
Autor: Pablo A. Porporatto.
- 3/07 Cooperación administrativa internacional en materia tributaria. Derecho Tributario Global.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 4/07 ¿Es válido el modelo de armonización fiscal de la Unión Europea para la integración en América Latina?
Autores: Domingo Carbajo Vasco, Darío González y Pablo Porporatto.

