

MARÍA CADAVAL SAMPEDRO_Universidad de Santiago de Compostela (Galicia, España)_maria.cadaval@usc.es

LA ARMONIZACIÓN FISCAL EN EUROPA: ¿el gran reto del futuro?

A HARMONIZACIÓN FISCAL EN EUROPA: o gran reto do futuro?

THE HARMONISATION OF TAX IN EUROPE: the challenge of the future?

&Resumen: La crisis de las deudas soberanas ha puesto encima del tapete el debate pendiente sobre el reto inmediato de la unión fiscal europea. Las debilidades y errores de diseño de nuestra Unión se han evidenciado de una manera abrupta, más aún después de los recientes acontecimientos relativos a Grecia, dejando patente que no es posible una unión monetaria sin unión fiscal.

De esta manera, la unión monetaria incompleta ha hecho que los países menos competitivos de la zona euro acumulasen fuertes desequilibrios en términos de déficit y deuda pública durante la etapa de crecimiento anterior, que no hubieran llegado a este nivel si los estados mantuviesen sus políticas monetarias propias, pues los mercados se hubiesen encargado de corregir los desvíos de la política macroeconómica vía tipo de interés o de cambio, utilizándose de alerta preventiva o de mecanismos correctores *a posteriori*.

Así pues, la construcción de instituciones *ad hoc* y de una política monetaria común es razón necesaria para la construcción de una unión monetaria, pero no es razón suficiente. Necesitamos, además, de una integración en ámbitos tan diversos como los mercados (fiscal, bancario, político, etc.) ir más allá de un mero ejercicio de coordinación.

&Palabras clave: Unión Europea, federalismo fiscal, armonización fiscal, coordinación fiscal, fiscalidad, competencia fiscal.

&Resumo: A crise das débedas soberanas puxo enriba do tapete o debate pendente sobre o reto inmediato da unión fiscal europea. As debilidades e os erros de deseño da nosa unión evidenciáronse dun xeito abrupto, máis aínda despois dos recentes acontecementos relativos a Grecia, os cales deixaron patente que non é posible unha unión monetaria sen unha unión fiscal.

Deste xeito, a unión monetaria incompleta fixo que os países menos competitivos da zona euro acumulasen fortes desequilibrios en termos de déficit e de débeda pública durante a etapa de crecemento anterior, que non chegasen a este nivel se os estados mantivesen as súas políticas monetarias propias, pois os mercados encargáronse de corrixir os desvíos da política macroeconómica, vía tipo de xuro ou de cambio, utilizándose a alerta preventiva ou a de mecanismos correctores a posteriori.

Así pois, a construción de institucións ad hoc e dunha política monetaria común é razón necesaria para a construción dunha unión monetaria, pero non é suficiente. Necesitamos, ademais, dunha integración en ámbitos tan diversos como os mercados (fiscal, bancario, político, etc.) ir máis alá dun mero exercicio de coordinación.

&Palabras clave: Unión Europea, federalismo fiscal, harmonización fiscal, coordinación fiscal, fiscalidade, competencia fiscal.

&Abstract: The crisis of the sovereign debts put the pending debate above the table cover on the immediate challenge of the European fiscal union. The weaknesses and the errors of design of our union were evident in an abrupt way, more still after the recent events related to Greece, which left patent, that is not possible a money union without a fiscal union.

This way, the incomplete money union made the less competitive countries of the euro area accumulate strong unbalances in terms of deficit and of public debt during the stage of previous growth, that they did not arrive to this level if the states maintained his own money policies, for the markets were put in charge of correcting the deviations of the macroeconomic policy, via interest rate or of change, using itself the preventive alert or the of corrective mechanisms a posteriori.

So, the construction of ad hoc institutions and of a common money policy is a reason necessary for the construction of a money union, but it is not sufficient. We, the prosecutor, the bank one, the politician, etc., need, besides, an integration into areas as different as the markets and to go beyond a mere exercise of coordination.

&Key words: European Union, fiscal federalism, fiscal harmonization, fiscal coordination, public finance, fiscal competence.

&Índice: 1. Introducción. 2. El camino recorrido. 3. La fotografía de la realidad fiscal. 4. El proceso de armonización fiscal. 5. Conclusiones. 6. Bibliografía.

1. INTRODUCCIÓN

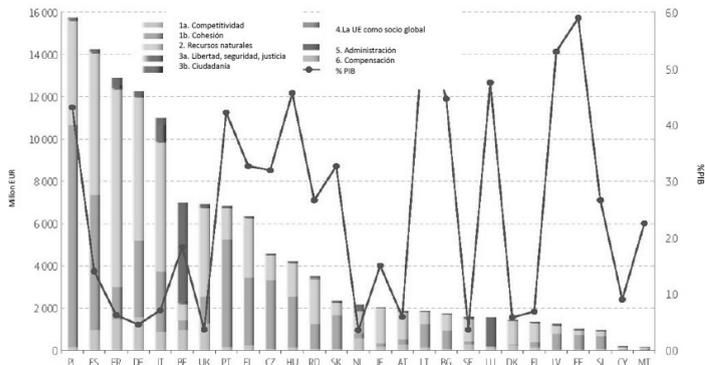
Las fuerzas centrífugas dominantes en los procesos descentralizadores hacia la Unión Europea (UE) han ido configurando el federalismo político actual, donde prima la negociación y la coordinación entre los diferentes centros de poder. Desde la aproximación económica y más amplia del *fiscal federalism* –aquella que contempla la organización territorial, los principios que rigen el reparto de poderes y competencias, los ingresos y los gastos, los niveles de gobierno y el grado de centralización-descentralización de la administración pública–, la experiencia de construcción de la Unión Europea poco tiene que ver con otras más completas, como la de EE.UU. o la canadiense. La historia y las herencias del pasado han querido que estos modelos difieran desde su origen. Sin embargo, parece que superado este momento inicial, y habiendo hecho ya un ejercicio de entrenamiento, la UE debiera avanzar hacia una política fiscal comunitaria. ¿Por qué? pues porque tal y como establece la teoría del federalismo, ha de atribuirse al gobierno central la política de estabilización y redistribución de la renta y la riqueza, que difícilmente pueden cumplir los niveles inferiores de gobierno.

El movimiento federalista europeo carece, sin embargo, de este instrumento de política macroeconómica. Muestra de ello es el escaso volumen del presupuesto comunitario, que representa tan solo el 1% del PIB, ingresos que proceden en su mayoría de las transferencias que los estados miembros hacen al gobierno supranacional, lo que da poco margen estabilizador y redistributivo. Con una sola excepción, que vemos reflejada en la política agrícola, beneficiada de un programa de sostenimiento de precios y políticas estructurales de cohesión y desarrollo regional en este sentido (ALLARD et al, 2013).

Así, pues, esta limitación presupuestaria pone coto a un desempeño de funciones básicas que han de cumplir los gobiernos, que hace difícil la estabilidad de una moneda única.

La evidencia nos hace reparar en que sería preciso un gobierno de los “Estados Unidos de Europa”, de corte federal, al que habría que poner un cambio de rumbo en aspectos tan importantes como los ideales comunes de justicia distributiva, junto con la asunción de mayores competencias de ingresos y gastos públicos. Un resumen de la distribución del gasto podemos verlo en el siguiente gráfico, así como también la disparidad de peso sobre el PIB de los Estados miembros. Esta imagen nos da una idea objetiva de la realidad presupuestaria europea.

Gráfico 1. Estructura de gasto UE 27



Fuente: European Commission (2013): *EU Budget 2012: Financial Report*, Bruselas

2. EL CAMINO RECORRIDO

El informe Neumark, de 1962, hace ya más de medio siglo, proponía la creación de un “modelo europeo” de fiscalidad, con la pretensión de llevar a cabo la armonización fiscal en el seno de la Unión. Reconociendo la desigualdad de las situaciones fiscales nacionales, renunciaba a la unificación de las mismas, pero abogaba ya por la integración de los impuestos indirectos, en primer lugar, a través de la modificación de los elementos más distorsionadores desde el punto de vista fiscal y lograr así la correcta creación de un mercado común. En la imposición indirecta, se apostaba por extender un impuesto sobre el volumen de negocios uniforme para todos los países comunitarios, al menos, en sus elementos estructurales y la tributación en destino. El siguiente paso, debería avanzar hacia la armonización de los impuestos directos sobre la renta de sociedades y de las personas físicas, en aras a evitar la doble imposición. Finalmente, proponía la creación de un Tribunal Especial comunitario, para resolver los conflictos en este ámbito.

Cinco años más tarde, en 1967, la llamada Comunidad Económica Europea planteó la necesidad de sustituir los impuestos plurifásicos en cascada y los monofásicos por un impuesto sobre el valor añadido. La aprobación de la “sexta directiva” constituyó un paso fundamental en el árido camino de la armonización de la imposición indirecta. Los informes MacDougall y Delors reiteraban la necesidad de avanzar hacia una integración fiscal de todos los países miembros de la Unión.

Años más tarde, el Libro Blanco de la Comisión recogía la siguiente afirmación: “Europa ha llegado a una encrucijada de caminos, o avanza con firmeza y determinación o regresa a la mediocridad. O nos decidimos a completar la integración de las economías europeas, o abdicamos por falta de voluntad política ante la inmensidad de la tarea, y nos limitamos a convertir a Europa en una simple zona de libre cambio”¹.

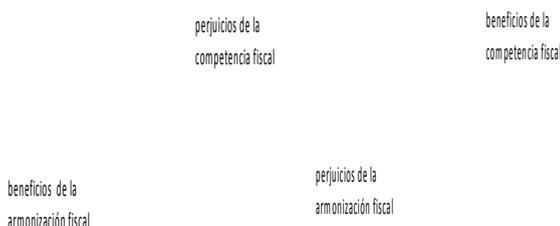
El Informe Rudding, con una visión parcial, reitera la necesidad de armonizar la fiscalidad empresarial y, en el año 1997, en la última fase de la unión monetaria, se muestra la necesidad de la coordinación fiscal, lo que se traduce en el Pacto de Estabilidad y Crecimiento, con los objetivos de mantener la estabilidad presupuestaria en los estados y la no incursión en déficits excesivos. Pese a todos estos esfuerzos en materia presupuestaria, la cláusula de no *bail-out* que recoge el Tratado de la Unión y el contenido del Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC) no fueron suficientes, y se han ido añadiendo instrumentos adicionales para contener los desequilibrios presupuestarios de los Estados miembros.

Vino la crisis y, tras alguna reforma según los compromisos iniciales, se aprueba el *Six Pack*, nuevo paquete legislativo conocido como Pacto Fiscal, cuyo principal objetivo consiste en reforzar la disciplina fiscal mediante la introducción de una nueva normativa de equilibrio presupuestario y distintos mecanismos de corrección automática del déficit. En su artículo 3 se dispone que “la situación presupuestaria de las administraciones públicas de cada parte contratante será de equilibrio o superávit”, por lo que se controlarán los déficits excesivos y los niveles de deuda de los estados, reforzando una vez más lo establecido en las anteriores normas. (CASTELLS et al, 2012). Se complementa con el *Two Pack*, y juntos vienen a reforzar el papel de la Comisión Europea en cuanto a la orientación de la política presupuestaria nacional y, por ende, de uno de los pocos instrumentos macroeconómicos que todavía estaban en manos de los Estados miembros.

Con todo, las distintas fases de integración por las que hemos pasado, y los avances hacia la unión monetaria, no fueron camino fácil, por lo que se ha ido postergando el momento de una armonización fiscal real hasta nuestros días.

Si hacemos repaso de las posiciones de la academia al respecto, apreciamos una corriente favorable a la competencia fiscal entre los estados, que defiende los efectos virtuosos sobre los gobiernos, mientras que, otra parte señala que la balanza se inclina hacia las alteraciones de las decisiones públicas y privadas que derivan en políticas arriesgadas, incapaces de dar respuesta a los shocks asimétricos que se pueden producir. El debate es complejo y no se vislumbra una solución única, pese a tener una abundante literatura al respecto, siendo coincidentes los argumentos que justifican la competencia fiscal perjudicial con los beneficios de la armonización fiscal y viceversa.

Gráfico 2. Efectos de la competencia fiscal



Los últimos acontecimientos han venido a demostrar que no somos inmunes a los desequilibrios fiscales en los países miembros, haciendo patente una alta probabilidad de contagio con consecuencias macro y microeconómicas importantes. La crisis de la deuda pública es una muestra, entre otras cosas, de que los mecanismos de convergencia diseñados para la unión monetaria europea no garantizan la estabilidad presupuestaria. Si bien es cierto que justificadas por la heterogeneidad de los socios, las orientaciones generales de política económica y empleo de los “objetivos de Lisboa”, que tenían la pretensión de ayudar a los estados a resolver sus debilidades macroeconómicas, no han tenido el efecto deseado, al no ser vinculantes. La estrategia 2020 quiere revelarse como el instrumento del cambio, derivado del aprendizaje, a través de la implementación de un sistema transparente y de seguimiento periódico, con el liderazgo de las grandes instituciones europeas. Uno de los instrumentos utilizados para la coordinación es el llamado “semestre europeo”, acuerdo para disponer la política económica a través de la que los gobiernos deberían presentar informes sobre las reformas acometidas, de estabilidad y de convergencia. Para garantizar el seguimiento es necesario fijar los objetivos de manera clara y medible y aplicar una supervisión estricta.

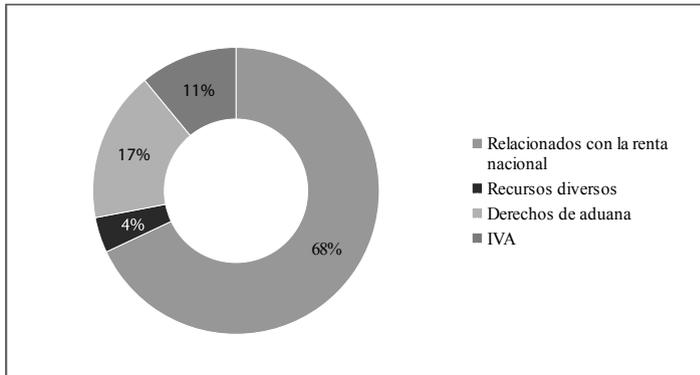
3. LA FOTOGRAFÍA DE LA REALIDAD FISCAL

Como ya apuntamos en un apartado anterior, se hace evidente la necesidad de constituir los “Estados Unidos de Europa”, para lo que habrá que seguir avanzando. Desde finales de los años 70 hasta la actualidad, el gasto público europeo se estabiliza alrededor del 1% del PIB, alcanzando el máximo en 2010. Esta cifra es muy llamativa si la comparamos con la de los EE.UU. o Canadá, donde el gasto del gobierno federal representa el 20% del PIB. Esta realidad dificulta la posibilidad de actuación ante choques asimétricos como los que estamos viviendo, lo que podría provocar la salida de algunos países de la moneda única, ante la imposibilidad de utilizar la política monetaria como instrumento estabilizador (DEHESA de la, 2012).

Si echamos un vistazo al otro lado del presupuesto, el ingreso, la realidad no es mejor, dado que la autonomía es también muy reducida, procediendo la mayor parte de los recursos de

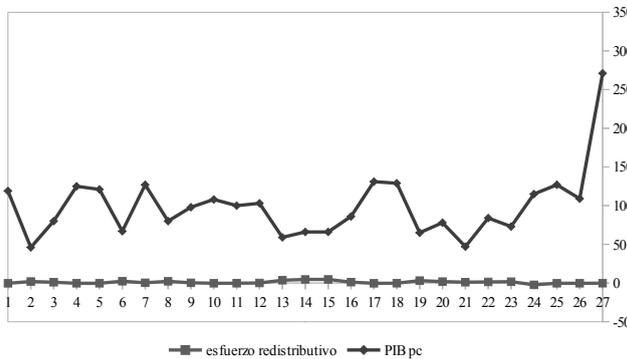
transferencias y el precepto recogido en el Tratado de Lisboa sólo lo cumplen la recaudación de los derechos de aduana o IVA. Esto genera una elevada falta de corresponsabilidad por parte de los estados, a lo que hay que añadir que la contribución de los países no se corresponde con su renta, y carece, por tanto, de progresividad, como nos muestran los gráficos 3 y 4.

Gráfico 3. Ingresos tributarios UE 2012



Fuente: elaboración propia a partir datos European Commission (2013)

Gráfico 4. Esfuerzo redistributivo



Fuente: elaboración propia a partir de Eurostat y European Commission 2012

El retorno de las transferencias netas que los estados reciben de la UE representa alrededor del 2% del PIB, lejos del 20% de media que reciben los Estados miembros de las federaciones con las que estamos comparando. Los países con mayor renta, aquellos que se sitúan por encima de la media, tienen un saldo presupuestario que sí responde al nivel de renta per cápita, apreciándose un esfuerzo redistributivo semejante entre aquellos que hacen aportaciones netas (gráfico 4), derivados de los ajustes que se aplican sobre los países más ricos.

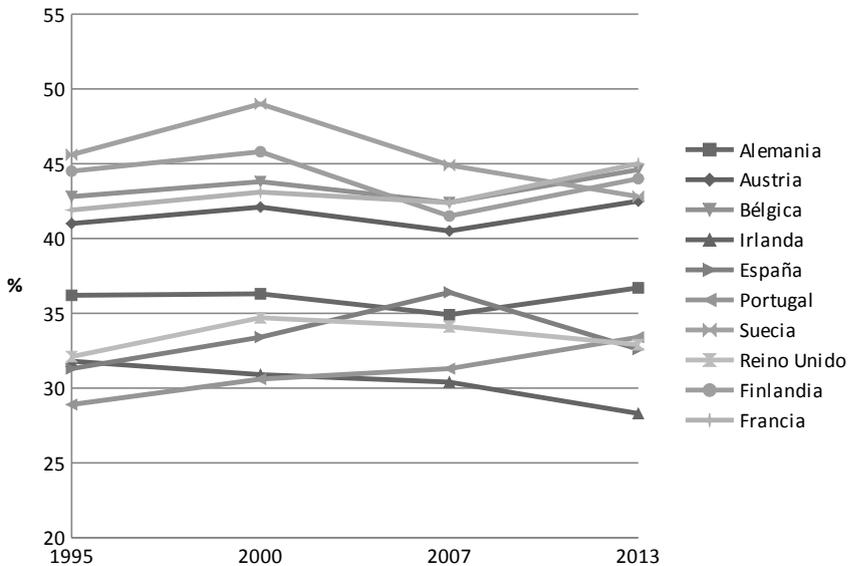
En la esencia de la foto que acabamos de revelar es fácil apreciar que esta forma de financiar el presupuesto público genera ilusión fiscal por parte de los ciudadanos europeos con respecto a los bienes y servicios procedentes del gobierno “federal” lo que requiere que, progresivamente, se vaya mudando en ingresos tributarios propios que vengán a sustituir a las transferencias, de tal manera que los contribuyentes sean conscientes de lo que realmente les cuestan las prestaciones supranacionales, y comience a aproximarse la administración al administrado y a generar un sentido de pertenencia que, de momento, no se ha conseguido.

4. EL PROCESO DE ARMONIZACIÓN FISCAL

El consenso entre los hacendistas apunta hacia la necesidad de crear una base común en los principales impuestos que conduzcan hacia la armonización fiscal. El artículo 352 del Tratado de Funcionamiento de la Unión permite legislar en este ámbito, lo que viene a complementar a los artículos 113 y 115 del mismo. Pese a ello, el elevado proteccionismo en materia fiscal que se han reservado los estados, junto con la regla de la unanimidad, han hecho este avance inviable.

Muchos autores coinciden en que la regla de la unanimidad en materia fiscal ha de ser modificada y reemplazada por otra de mayoría cualificada, facilitando un sistema de adopción de decisiones sin la posibilidad del veto. Las tres décadas que llevamos andado desde la aprobación de la Sexta Directiva muestran la “tiranía del *stato quo*” (BLUNDELL, 2013), que ha anclado 28 sistemas fiscales diferentes, que dificultan el libre mercado *de facto*. Véase sino el gráfico que sigue, en el que se aprecia la diferente presión fiscal en algunos países de la UE, así como su evolución.

Gráfico 5. Presión Fiscal / PIB



Fuente: elaboración propia a partir de datos EUROSTAT

La Unión Europea no fue pionera en la creación de una unión monetaria y, si bien, los factores históricos y sociológicos no son comparables, sabíamos de los riesgos que entraña su creación sin un orden correcto. El primer riesgo es el de *free rider* y la “tentación” de que los estados incurran en déficits elevados o excesivos, contando con que otros miembros en mejor situación financiera les financiaran. De ahí la necesidad de contar con una única autoridad fiscal capaz de imponer una sola disciplina y política a todos los miembros. El orden lógico hubiera sido crear primero la unión fiscal para luego proceder a la unión monetaria, sobre la base de una correcta unión política.

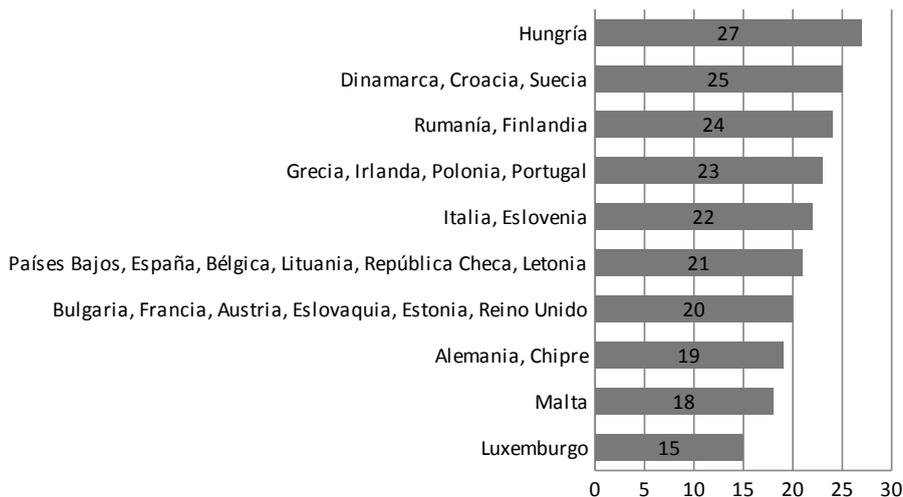
La inversión de este orden teórico, justifica algunos de los problemas actuales. La falta de un presupuesto consolidado de entidad, impidió también que se compensasen los desajustes de algunos miembros, no entrando en funcionamiento los estabilizadores automáticos, que permitirían compensar los desajustes entre estados. Todo ello agravado por la ausencia de un tesoro público de la Unión, que admitiese la mutualización de la deuda.

Muchos son los ámbitos en los que se ha de actuar, sin embargo, hay algunos que tienen prelación y parecen no sólo imprescindibles sino también urgentes.

El primero de ellos, el IVA. Un impuesto nacido al albur de la Comisión Económica Europea sentó una de las bases hacia el proceso de armonización fiscal por la vía indirecta. Su adopción fue condición necesaria para poder formar parte de la Unión Europea (DURÁN, 2014). Sin embargo, a medida que se han ido incorporando países, lo hacen también las excepciones y los casos particulares que acaban por configurar un mosaico lleno de exenciones, tipos reducidos, tratamientos especiales, ..., que han de derivar en una revisión global del impuesto sobre el valor añadido, tal y como se deriva del Libro Verde sobre el futuro del IVA (2010), sintetizado en la COM (2011) 851, que marca la dirección hacia la que ha de encaminarse la reforma de este impuesto.

Una de las diferencias más evidentes, se aprecia en los distintos tipos de gravamen general, que introducen distorsiones en los mercados y efectos perjudiciales en la competencia, debido a las diferencias de precios que introduce en los productos.

Gráfico 6. Tipo general IVA 2014



Fuente: Elaboración propia a partir datos OCDE

La necesaria armonización de los tipos para mantener la neutralidad del impuesto debería venir acompañada de un sistema de compensación total de las cuotas ingresadas por las operaciones intracomunitarias, acabando en la supresión de las fronteras fiscales. El que parecía ser el impuesto común y origen de una armonización fiscal es, a día de hoy, uno de los elementos que más distorsionan el libre comercio dentro de la UE.

A grandes rasgos, la tarea pendiente con el IVA consiste en eliminar las exenciones que no sean imprescindibles y ampliar la base del impuesto, a la vez que han de revisarse los tipos impositivos reducidos, manteniéndose sólo los estrictamente necesarios y siendo sustituidos por otros instrumentos redistributivos más eficientes.

La creación del mercado común, supuso la necesidad de suprimir las entregas intracomunitarias de bienes entre los Estados miembros, determinándose como objetivo la “tributación en origen”. Sin embargo, las dificultades iniciales para llegar a un acuerdo sobre la participación entre los diferentes estados, derivó en un régimen “transitorio” de tributación en destino. El momento marcado para poner fin a este período temporal remataba en el año 1996, pero a día de hoy, el cambio se pospone, supeditado a que se produzcan las condiciones adecuadas para ello, para lo que ha de seguir progresándose en el intercambio de información entre países.

Esta situación revela, de manera recurrente, que un aspecto principal del cambio en este tributo iría en la dirección de sustituir la tributación en origen por el principio de tributación en destino. A la vez, es imprescindible simplificar los trámites administrativos que faciliten un modelo estándar de autoliquidación y un avance significativo en la lucha contra el fraude. Aspecto este abordado parcialmente en la última reforma de la directiva del IVA, para evitar el llamado “fraude carrusel”².

Al tiempo, se trae a la actualidad y también al hilo de la crisis financiera, la “Tasa Tobin”, lo que reabre el debate sobre la posibilidad de introducir un gravamen sobre las transacciones financieras (ITF) que permitiría compensar, en parte, las ayudas públicas que se han habilitado para auxiliar al sistema bancario. Basándonos en uno de los argumentos más importantes, y junto a la reforma del IVA antes expuesta, la opción actual de la ITF, vendría a compensar las distorsiones introducidas por la exención de los servicios financieros del impuesto sobre el valor añadido.

La COM (2013) 71, inspirada en la COM (2011) 594, que trata de armonizar las bases para un tributo sobre las transacciones financieras, pretende reducir las externalidades negativas de las transacciones especulativas en los mercados, siendo concebida como un impuesto en cascada que recae sobre los instrumentos financieros susceptibles de ser transmitidos de manera recurrente a lo largo de su vigencia.

Sin embargo, esta proposición no está libre de críticas, habiendo posiciones en contra, al considerar que se produciría un traslado de la tributación hacia delante, de tal manera que para esta corriente, la apuesta debiera ir más por la vía de la reforma del IVA que en la creación de la ITF (MIRRESESES, 2011).

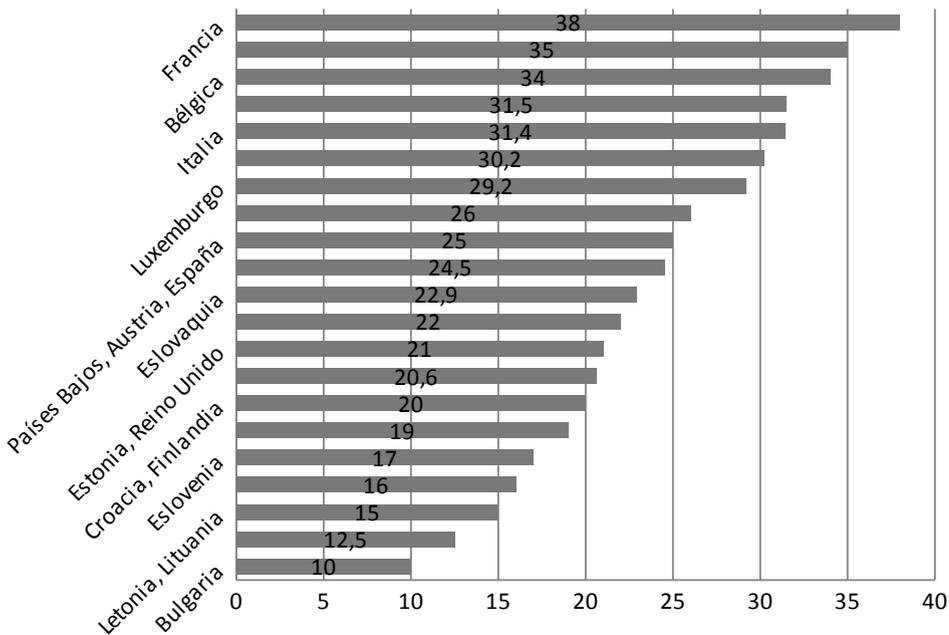
En la misma línea de evitar o eliminar las externalidades negativas, en esta ocasión derivadas de la contaminación y en aras de una mayor eficiencia energética, se insiste en la necesidad de progresar en el proceso iniciado en el año 1992, con la introducción de la ecotasa. La directiva aprobada en 2004, persigue los objetivos de lograr un buen funcionamiento del mercado interior, a la vez que dar cumplimiento al Protocolo de Kioto. Pero esto último no recabó la unanimidad necesaria en el seno de la UE de los 12, por lo que no prosperó. Tras algún intento intermedio, se vuelve sobre la idea inicial de una imposición verde, que se re-

frenda en 2011, pero sobre la que apenas se hacen concreciones, encontrándose obstáculos importantes derivados de la competitividad de las empresas, a la que pretende protegerse con tratamientos especiales y nuevas excepciones.

Al igual que sucede con los impuestos indirectos, no resulta sencillo garantizar un buen funcionamiento del mercado común con 28 impuestos sobre la renta de las sociedades distintos, sobre todo cuando muchas empresas operan en más de un estado. A pesar de que el artículo 113 del Tratado de Funcionamiento de la UE no hace referencia directa a la necesidad de su armonización, en la actualidad se han puesto sobre la mesa los problemas que se derivan de su falta de homogeneidad.

La libertad de establecimiento que contempla el Derecho comunitario, se ve restringida, en la práctica, por la diferencia de legislación al respecto. Los casos N, Marks & Spencer, Schweppes, Luxemburgo, etc. ponen en evidencia que la libertad no es tal y que, en muchas ocasiones, el impuesto supera el resultado societario real a escala comunitaria, ante la imposibilidad de compensar sus pérdidas. Otro problema importante es el que se refiere a los precios de transferencia entre empresas de un mismo grupo, puesto que si aumentan o disminuyen los precios entre los estados en función del impuesto de sociedades, pueden estar introduciendo distorsiones en el comportamiento empresarial con el único fin de evadir impuestos. La doble imposición –en caso de no existir convenio entre países–, o la competencia fiscal está llevando a que se produzcan diferencias significativas en los tipos impositivos que, en algunos casos, superan los 28 puntos (ver gráfico).

Gráfico 7. Tipo impositivo Impuesto Sociedades 2014



Fuente: elaboración propia a partir de datos de OCDE

En resumen, las diferencias más significativas dentro del Impuesto de Sociedades las encontramos en los elementos básicos del tributo: la base imponible, el tipo impositivo y en las exenciones y bonificaciones de cada Estado miembro. Con todo, la Comisión insta a los países a revisar sus sistemas fiscales con el fin de permitir la compensación de pérdidas y evitar estos problemas y restricciones a la libertad de establecimiento.

Distintas directivas tratan de armonizar el régimen fiscal en operaciones de reestructuración, de régimen fiscal entre sociedades matrices y filiales o alguna otra relativa al pago de intereses y cánones entre sociedades asociadas. El COM/2011/121 hace propuestas significativas en este campo, tratando de avanzar en una base imponible única para las empresas que operan en más de un país miembro, permitiendo la aplicación de las normas impositivas del país de origen. La persona jurídica trataría con una ventanilla única en el país de su sede principal, con la posibilidad de la deducción de pérdidas en los diferentes estados, calculando una única renta imponible gravada en una sola declaración fiscal consolidada de su actividad. Esta unificación de bases no sería más que el comienzo de una verdadera armonización del impuesto que busca un funcionamiento eficiente del mercado europeo. La otra cara vendría del lado de la elusión fiscal, pudiendo producirse comportamientos oportunistas que, aprovechándose de los diferentes tratamientos fiscales que hemos señalado, intenten asignar los beneficios en los lugares donde el tipo de gravamen es menor. Esto podría introducir una nueva base de competencia fiscal entre los estados, que es parte del problema que se pretende evitar.

En definitiva, podemos afirmar que también aquí también aquí el progreso ha sido tímido, siendo un buen avance la propuesta de creación de una base imponible común consolidada, pero quedando aún un proceso que se antoja largo y difícil en el camino hacia la armonización.

El reforzamiento de las competencias del gobierno supranacional y de su política fiscal pasan, como hemos visto, por un replanteamiento profundo y en muchos ámbitos económicos, fiscales y políticos dentro de la Unión Europea.

5. CONCLUSIONES

El año 2009 se ha tomado como el inicio del nuevo “vaciado” de los estados centrales hacia el nivel supranacional de gobierno, con el pretexto de solventar los problemas de la moneda única y hacerla más sólida. Al principio, las medidas se orientan hacia los mecanismos de rescate con las inyecciones de liquidez, las operaciones monetarias directas y el avance hacia una unión bancaria, cediendo la supervisión de las grandes entidades financieras al BCE. El Tratado de Coordinación y Gobernanza sustenta el pilar de disciplina presupuestaria de los Estados miembros, pero falta todavía aquel que mantenga la verdadera unión fiscal que acabe por configurar una UE completa, de corte federal, con un presupuesto acorde y recursos propios, que le permitan desarrollar políticas comunes y la construcción de un Tesoro común.

Se han producido avances en aspectos puntuales, no todos en la dirección correcta, orientados más hacia aspectos de inspiración intergubernamental que de corte federal.

No obstante, precisamos de más progresos, abandonando el modelo predominante hasta el momento, en el que priman los estados y los tratados, y haciendo camino hacia una transición que derive en una unión monetaria, acompañada de una unión fiscal para que juntas, culminen también en una verdadera unión política.

6. BIBLIOGRAFÍA

Allard, C., Brooks, P.K., Bluedorn, J.C; Bornhost, F.; Christopherson, K.; Ohnsorge, F. y Poghosyan, T. (2013): “Toward a fiscal union for the euro area”, *IMF Staff Discussion Notes*, SDN/13/09.

- Arellano, C. (2008): "Default risk and income fluctuations in emerging economies", *A.E.R.*, 98 (3), pp. 690-712.
- Blundell, R. (2013): "Diseñando un sistema fiscal para el siglo XXI", Esteller, A., Durán, J.M. (Dir.), *Por una verdadera reforma fiscal*, Ed. Ariel Economía, Barcelona.
- Caramés, L. (2004): *Economía pública local*, Ed. Civitas, Madrid.
- Dehesa, G. De La (2012): "Cambios institucionales necesarios en el área del euro", *La crisis de Europa: ¿un problema de deuda soberana o del euro?*, Papeles de la Fundación, (44), Fundación de Estudios Financieros.
- Durán, J.M. (2014): "La armonización fiscal en la Unión Europea: Evolución y prioridades actuales", *Papeles de Economía Española*, (141), pp. 99-111.
- Castells, A., Castells, M., Oliver, J., Ontiveros, E., Parellada, M. y García, G. (2012). "¿Avanza realmente la Unión Europea hacia una unión fiscal?". *Policy Brief* núm. 3, Barcelona.
- European Commission (2013): "EU Budget 2012: Financial Report", Bruselas.
- (2012): "EU Budget 2011: Financial Report", Bruselas.
- (2011): "Un presupuesto para Europa 2020", *COM (2011) 500*.
- (2011): "Sobre el sistema de recursos propios de la Unión Europea", *COM (2011)510*.
- (2010): "Financial sector taxation", *Taxation Papers WP25*.
- European Council (2012): "TSCG: Tratado de Estabilidad, Coordinación y Gobernanza en la UEM", Bruselas.
- Mirrlees, J., Adams, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., Gammie, M., Johnson, P., Myles, G. y Poterba, J. (2011): *Tax by design: the Mirrlees review*, Oxford University Press.
- Oates, W. (2005): "Toward a Second-Generation Theory of Fiscal Federalism", *International Tax and Public Finance*, 12 (4), pp. 349-373.
- Ter-Minassian, T. (1997): *Fiscal Federalism in Theory and Practice*, Fondo Monetario Internacional, Washington.
- Tobin, J. (1978): "A proposal for international monetary reform", *Eastern Economic Journal*, (4), pp. 153-159.

Notas

1. Libro Blanco de la Comisión Europea (1985, párrafo 19).
2. El entramado consistiría en lo siguiente: una empresa que llamaremos A, realiza una adquisición intracomunitaria en la que se autorepercuta el IVA, dando derecho de deducción al comprador, que no ingresa y desaparece en poco tiempo (*missing trader*). La cuota que repercuta ésta, es lo que deja de recaudar la administración tributaria. Una segunda empresa, llamaremos B, compra a la A la mercancía y se la vende a una tercera, C, con un margen de beneficio. Esta se deduce las cuotas soportadas de A y repercuta las correspondientes al destinatario final. Generalmente esta es también insolvente, para evitar posibles relaciones con la primera. Realiza una entrega intracomunitaria exenta y solicita la devolución del IVA soportado, cerrando el ciclo y volviendo a empezar el "carrusel". El control a posteriori, basado en la confianza entre Estados y en la presunción de certeza, junto con la detección tardía por tratarse de administraciones diferentes y desconectadas, hacen de éste un mecanismo de fraude recurrente.