

La lenta aproximación al derecho fiscal comunitario. Una experiencia personal

Javier Lasarte*

Octubre 2019

Acknowledgements

Este trabajo tiene su origen en mi colaboración al Homenaje a mi buen amigo Jacques Malherbe. Ha sido y sigue siendo un magnífico profesor y un buen profesional. Admiro y envidio (con pecado venial) su capacidad para aprender idiomas. Le he oído en muchas ocasiones, y a veces en una misma reunión, hablar en español, francés, inglés, italiano y alemán; sé que también habla flamenco, aunque siempre me he librado de sus intervenciones en esta lengua críptica. Disentimos de nuestra visión de los viajes y los aeropuertos. Compartimos dos atracciones inevitables: el Derecho Tributario y la Historia. Pero me lleva mucha ventaja en el conocimiento de la fiscalidad europea. Por eso me decido a escribir estas páginas relatando mi larga marcha hacia la normativa comunitaria para que sea comprensivo con mis limitaciones en esa materia. Me remito a *Nueva Fiscalidad. Estudios en homenaje a Jacques Malherbe*, Directores Hoyos, C., García Novoa, C., Fernández, J. A., Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2017, sobre cuyo texto he hecho varias modificaciones y añadidos.

El 25 de marzo de 1957 los dignatarios políticos de Alemania, Bélgica, Francia, Holanda, Italia y Luxemburgo firmaron los llamados Tratados de Roma, el primero de los cuales era el Tratado Constitutivo de la Comunidad Económica Europea (CEE); el segundo, el Tratado sobre la Comunidad Europea de la Energía Atómica (EURATOM). Ambos entraron en vigor el 1 de enero de 1958. Previamente, el 18 de abril de 1951, esos mismos Estados habían suscrito el Tratado por el que se creaba la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA), que entró en vigor el 23 de junio de 1952. Estos tres acuerdos internacionales de altos vuelos sobre las Comunidades Europeas constituyeron las semillas de la Unión Europea actual.

Comencé la Licenciatura de Derecho en la Universidad de Sevilla en octubre de ese mismo año 1957 y la finalicé en junio de 1962. Durante estos cinco cursos en la Facultad no recibí ninguna enseñanza sobre las Comunidades Europeas, la primera de las cuales era designada habitualmente en nuestro país como “Mercado Común” o “Mercado Común Europeo”. Mi vida como alumno transcurría al mismo tiempo que la primera etapa de la nueva Europa. Pero eran vidas paralelas tan alejadas que nunca se encontraron ni se divisaron entre sí; iban por uno y otro lado de los Pirineos. Sólo consigo recordar que el profesor de Derecho Internacional, mi buen amigo Juan Antonio Carrillo (que veinte años más tarde se incorporaría al Tribunal Europeo de Derechos Humanos de Estrasburgo) hizo algunas alusiones a esas nuevas instituciones en sus clases sobre las fuentes del Derecho Internacional. Lo demás, simples menciones de dichas Comunidades en las conversaciones entre profesores al margen de los programas de las disciplinas.

El poder que concentraba el general Franco había salido indemne del ajuste europeo tras la Segunda Guerra Mundial y gobernaba con un modelo político y económico autóctono y autárquico que, al parecer, nos resguardaba de la contaminación procedente del resto del mundo democrático; mi

* Universidad Pablo de Olavide de Sevilla (Spain); ✉ jlalv@upo.es

promoción académica, debidamente protegida, quedó ayuna y abstinentemente de conocimientos e incluso de noticias sobre esa nueva realidad continental política, económica y jurídica. Aún pasarían algunos años antes de que los jóvenes que se incorporaron como profesores ayudantes de Derecho Internacional comenzaran a elaborar las primeras tesis doctorales sobre temas europeos, regulados por normas no vigentes entonces en España. Los planes de estudios universitarios nunca viven alejados de la política.

Es cierto que a la altura de 1959 el régimen cambió o, al menos, parecía que iba a cambiar. Pero esa apertura no se hizo mirando a Europa sino a Estados Unidos y a su interés en tener bases militares en nuestro territorio peninsular. Nada menos que el Presidente Eisenhower llegó a España en diciembre de ese año y paseó su amplia sonrisa de cuño político junto al adusto general. El dirigente más relevante del resto del mundo occidental venía a visitarnos. En El Pardo fue una dulce Navidad.

En ese mismo año hubo otro signo de cambio: el Plan de Estabilización (del que arrancarían más tarde los Planes de Desarrollo). El mito de la autarquía, el desgobierno económico y una protección aduanera arbitraria (que tanto benefició en aquellos tiempos a Cataluña y al País Vasco, hoy tan independentistas) habían llevado en dos décadas a la maltrecha economía española de 1940 al borde del colapso. Este Plan fue un instrumento básico para comenzar la modernización económica y el encuadre internacional de España. Pero tampoco nos vino de la mano de Europa ni su objetivo era la integración en esa nueva organización internacional o supranacional. Bruselas no estaba en el asunto ni se la esperaba. Fue impulsado e inspirado por la famosa Organización Europea para la Cooperación Económica, la OECE (nacida del Plan Marshall, del que no llegó a España ni un dólar, aunque luego recibimos grandes cantidades de mantequilla y leche en polvo), que veíamos a lo lejos como la protectora de los intereses económicos y comerciales occidentales. Un año después, en diciembre de 1960, nacería de ese organismo la actual Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), que extendería ya esos intereses desde la frontera de la URSS hasta las costas del oeste de América e incluso hasta el área del Pacífico. Las Comunidades Europeas eran otra cosa.

En la sociedad española que me tocó vivir en la primera etapa de formación para ser profesor universitario, en la disciplina que entonces abarcaba la Economía Política, la Hacienda Pública y el Derecho Fiscal, el famoso Informe de la OECE sobre la economía española y los rudimentos del Plan de Estabilización se convirtieron en instrumentos básicos que me exigieron muchas horas de lectura. Fue la primera vez que los economistas (tras las oleadas de arbitristas e ilustrados de los siglos anteriores) irrumpieron en el escenario nacional y muchos fuimos conscientes de que disponíamos de un nutrido grupo de profesionales con buenos conocimientos técnicos que sabían cuáles eran las reformas necesarias; nunca me gustó que fueran designados con frecuencia como *tecnócratas* porque me parecía un término peyorativo utilizado por los allegados al régimen político que desconfiaban de los cambios, con el que, además, querían insistir en la fragilidad de su protagonismo político.

A comienzos de la década de 1960 vivíamos junto a las Comunidades Europeas, que iban adquiriendo una gran fuerza para aglutinar el viejo continente, y no lo sabíamos. En aquel tiempo, cuando la Facultad de Económicas de Madrid estaba alcanzando un punto de hervor, esta licenciatura no existía aún en Sevilla (aunque inmediatamente se creó el Instituto Universitario de Ciencias Empresariales, IUCE, donde tuve el honor de dar bastantes clases; fue el origen de la actual Facultad). No teníamos fácil acceso a una creciente bibliografía divulgativa sobre el Mercado Común. Sus puertas sólo comenzaron a abrirse para las relaciones comerciales y para la emigración de trabajadores españoles, que fueron los primeros que descubrieron en masa la futura Unión Europea y el futuro Espacio Económico Europeo en una dura experiencia vital: se desparramaron por el campo de Francia, las fábricas de Alemania y los servicios de Inglaterra, Holanda o Suiza porque nuestra economía cerrada no conseguía crear los suficientes puestos de trabajo ni elevar la renta *per cápita* a un nivel de dignidad personal. Además de ellos, a la nueva Europa la conocían únicamente las élites políticas, financieras y (en menor medida) académicas. Los primeros Estados miembros de las Comunidades Económicas Europeas no tenían interés en colaborar con el franquismo, que ya les mandaba mercancías a buen precio y mano de obra con bajos salarios; y el franquismo no estaba

dispuesto a asumir los valores democráticos ni el espíritu de esa Europa naciente.

En este marco social me incorporé en octubre de 1962 como profesor ayudante de clases prácticas a la Cátedra desde la que impartía sus enseñanzas Jaime García Añoveros, eminente profesor y buen profesional que acababa de incorporarse a la Universidad de Sevilla; años más tarde sería Ministro de Hacienda.

Añoveros comenzó pronto a interesarse por el gran tema de Europa aunque no lo reflejara en los programas de sus disciplinas. Le faltaba tiempo para adentrarse en un territorio de tanta complejidad política, económica y jurídica. Pero su intuición y su envidiable permeabilidad a la realidad de las cosas le llevaron al convencimiento de que nuestro futuro estaría vinculado inevitablemente a la Comunidad Económica Europea. Mi percepción de joven profesor ayudante, con más ánimo que conocimientos, era que en esos momentos había en la Facultad y en la Cátedra de Derecho Internacional (Público y Privado) mucho más interés por el Consejo de Europa y el Tribunal Europeo de Derechos Humanos que por las Comunidades Europeas y el Tribunal de Justicia de Luxemburgo. Aún recuerdo con inquietud y *metus reverentialis* la primera vez que con motivo de no sé qué tarea tuve que consultar la edición francesa de las sentencias del Tribunal de Derechos Humanos; pasaría bastante tiempo antes de que comenzara a trabajar con las sentencias del Tribunal de Justicia. Y de hecho conocí en Estrasburgo el Consejo de Europa y su Tribunal, gracias a Marcelino Oreja y a Juan Antonio Carrillo, mucho antes de mi primera entrada en una oficina comunitaria de Bruselas.

España se incorporó al Consejo de Europa en 1977 y a la Comunidad Económica Europea en 1986. Pero Añoveros estaba en lo cierto cuando se orientó hacia la nueva Europa comunitaria; a fin de cuentas nuestras disciplinas académicas, prácticamente ajenas al Consejo, eran Economía Política, Hacienda y Derecho Fiscal. Y adoptó una decisión que puso físicamente a las Comunidades Europeas en la librería de su despacho: allí aparecieron, cuando acababa de incorporarme al Seminario (hoy Área o Departamento), diez enormes y pesados tomos encuadernados con pastas metálicas rojas bajo el título de *Mercado Común* que puestos con tanta visibilidad me provocaron una gran atracción; era sin duda la obra con mayor información sobre el tema que teníamos en ese momento en la Facultad.

Pasé muchas horas sumergido en su lectura pero aprendí muy poco. No eran volúmenes concebidos para el estudio sino para la consulta y actualización de quienes ya hubieran estudiado, con un contenido demasiado amplio, en la mayor parte ajeno a mis objetivos, y con un complejo sistema de hojas cambiables (de hecho, solía aparecer cada cierto tiempo un empleado de la editorial para realizar los cambios). Debió ser una obra muy útil para los que ya tenían conocimientos básicos sobre la Comunidad Económica Europea pero a mí me causó un gran desánimo; era imposible avanzar con provecho por aquella amalgama de normas y documentos sin esos conocimientos previos y poco a poco abandoné su lectura para centrar toda la atención en los manuales al uso de las disciplinas, que no decían nada de las Comunidades Europeas. Tendría que haber comenzado por algunas obras divulgativas que habían ido apareciendo en nuestro panorama bibliográfico de las que no dispuse en ese momento. Al menos aprendí que ignoraba demasiadas cosas sobre esas Comunidades.

Entre esos manuales utilizábamos en la Facultad como *libros de horas* el de *Economía Política* de Raymond Barre que tenía en su segundo volumen una parte final sobre el nuevo orden económico internacional; pero la edición española de 1960 se quedaba en la CECA, aunque ya habían pasado casi cuatro años de la constitución de la CEE. Y los *Principios de Ciencia de la Hacienda* de Cesare Cosciani, que habían sido traducidos y publicados ese mismo año por Añoveros y Vicente-Arche; nunca olvidaré este libro que me sirvió de penitencia para purgar el pecado de la ignorancia. Pienso que Cosciani fue un excepcional hacendista europeo de la segunda mitad del siglo XX; pero su libro era academicista y sin concesiones pedagógicas, lejos del realismo y del pragmatismo de los hacendistas angloamericanos que despuntaban tras la conmovición de la obra de Keynes y de la Segunda Guerra Mundial. Como tal manual estrictamente académico, que seguía pautas tradicionales, no se ocupaba del Mercado Común. Las lecturas y relecturas de ambos autores me disciplinaron con rigor y me enseñaron muchas cosas; aún hoy día les tengo veneración. Pero la nueva Europa parecía no existir.

En enero de 1964 me incorporé al Colegio de España de Bolonia, dirigido en ese momento por el respetable Evelio Verdera, para hacer la tesis doctoral; y pagué duramente las consecuencias de la distancia entre España y Europa. Añooveros avanzaba con mucha más fortuna por el territorio comunitario. Me había visto muchas veces enfrascado en la lectura de esos volúmenes y algunas semanas antes de mi marcha a Bolonia me aconsejó que hiciera la tesis doctoral sobre un nuevo tributo que pronto iba a ser exigido en la Comunidad Económica Europea en sustitución de los tradicionales impuestos indirectos de mercado para facilitar las transacciones económicas entre los Estados miembros: el Impuesto sobre el Valor Añadido, del que hasta ese momento yo no había oído hablar y si algo oí no lo recuerdo. Me dio algunas explicaciones elementales sobre su funcionamiento y me orientó sobre cómo buscar documentación y alguna bibliografía. Así que volví a los tomos del *Mercado Común*, que eran nuestra fuente de información más fiable, a ver qué encontraba. Hice lo que puede y tomé bastantes notas después de aprender que, en efecto, el Tratado Constitutivo de la Comunidad Económica Europea decía en uno de sus artículos que había que sustituir los impuestos indirectos por algún otro mecanismo fiscal y que ello había comenzado ya a producir algunos documentos comunitarios y escasas aportaciones académicas que iban a desembocar en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Al escribir estas páginas confirmo que el artículo 99 del Tratado original declaraba que la Comisión estudiaría el modo en que se podrían armonizar las legislaciones de los Estados miembros sobre tributos sobre cifra de negocios, accisas y otros impuestos indirectos para facilitar las operaciones económicas en el ámbito comunitario. Me fui a Italia con la ilusión de escribir la tesis sobre un tema de tanta actualidad que me abriría a aires internacionales.

En 1964 el Impuesto sobre el Valor Añadido no existía en la Comunidad Económica Europea. Los estudios y propuestas sobre esta novedad fiscal no cristalizarían en normas jurídicas hasta que tres años más tarde se aprobaron la Primera y la Segunda Directivas [Primera Directiva del Consejo de 11 de abril de 1967 en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios (67/227/CEE) y Segunda Directiva del Consejo de 11 de abril de 1967 en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. Estructura y modalidades de aplicación del sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (67/228/CEE)].

Si quería trabajar sobre ese tributo me veía obligado a meterme en un mundo documental complejo y de difícil acceso a pesar de que Italia era un Estado miembro (aunque los más jóvenes no pueden creerlo, no teníamos Internet y el gran avance tecnológico de esos años en apoyo de la investigación fue disponer de una fotocopidora en el Instituto Jurídico Antonio Cicu; volví de Bolonia cargado de papeles). Pero el manejo y la comprensión de esos documentos me resultaban especialmente difíciles por falta de conocimientos sobre la nueva Europa en general y sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido en particular. Aunque aún tengo la sensación de que el idioma técnico comunitario era en aquellos tiempos mucho más asequible que el actual, me resultaba muy laborioso entender las cosas y poner orden en mis ideas. La falta de disposiciones jurídicas comunitarias me obligaba a un estudio teórico general para el que no estaba preparado. El *Informe Neumark*, que me habría facilitado una formación básica, lo conocí después tras su publicación en España en 1965; y eso mismo me pasó con las dos tempranas monografías (no traducidas) de Cosciani y Stamatii sobre los problemas fiscales del Mercado Común que me hubieran sido de mucha utilidad. Además el IVA era, como solía decirse, un *invento francés* que llevaba una década funcionando en Francia, lo que hacía inevitable un cierto conocimiento de sus normas, la experiencia de su aplicación y los trabajos doctrinales.

Estos problemas no los percibía yo entonces con la claridad con que ahora procuro exponerlos, pero la intuición juvenil y la naciente percepción académica de todos los que se toman en serio las horas de estudio me llevaron al convencimiento de que estaba perdido en un tema que me desbordaba y que esos eran los obstáculos; no era razonable ir a Italia a escribir sobre un tributo de Francia que aún no estaba establecido en la Comunidad Económica Europea (habría que esperar hasta 1980 para la aplicación efectiva del IVA en todos los Estados miembros). Así que vencí el temor y le dije al maestro Antonio Berliri que no iba a hacer la tesis sobre ese impuesto y que le estaba dando vueltas en la cabeza a una tesis de teoría general sobre la formulación de las leyes tributarias.

Sentí tal alivio que esperé su respuesta sin ninguna inquietud.

Cuando en una de las primeras entrevistas con este sabio y acogedor profesor le hablé del proyecto inicial de escribir sobre ese tributo no me dijo nada; calló, como callan los maestros que dan por supuesto que sus discípulos los entenderán, y me aconsejó estudiar con profundidad los manuales de Derecho Tributario (el de Giannini y el que él mismo había escrito) y Derecho Administrativo (de Renato Alessi) de los que tenía que examinarme el primer año. Creo que él también se sintió aliviado cuando le comuniqué que no quería hacer ese trabajo. Sigo sin saber si su lucidez le llevó a advertir, sin más conversación, que no sería capaz de escribir esa tesis, si el tema le parecía carente de interés en ese momento o si estimó que los jóvenes que llegábamos de España teníamos la suerte de caer en la Facultad europea donde mejor podíamos aprender la teoría general del Derecho Tributario y que ese era el ámbito en que debíamos movernos. Cimientos sólidos antes de construir cualquier casa. Y a partir de esa conversación Berliri siempre me mostró una deferente atención y toda la ayuda que necesité para redactar mi nueva tesis; él fue quien me propuso y ayudó a publicar en Italia la parte principal del trabajo.

Pero el hecho cierto es que fui el primero que llegó al Colegio de San Clemente para hacer una tesis doctoral vinculada a la Comunidad Económica Europea, cuando a España aún le quedaban más de veinte años para su ingreso como Estado miembro; y, por lo que sé, el primer discípulo y tal vez el único que le hizo a Berliri la propuesta de escribir la tesis sobre el Impuesto sobre el Valor Añadido (al parecer, no dirigió ningún trabajo doctoral sobre fiscalidad comunitaria durante su larga estancia en la Universidad de Bolonia). Y fracasé en el intento. No tenía tiempo para adquirir los conocimientos que me habían sido ocultados por la lejanía de España de las Comunidades Europeas. Pero no me siento una víctima con derecho a indemnización porque tendría que haber sabido superar estas limitaciones; yo era yo pero no supe vencer mis circunstancias.

Una década más tarde Berliri publicó un pequeño libro en el que explicó de manera magistral el sistema jurídico de Impuesto sobre el Valor Añadido, que es un hito en la bibliografía italiana de este tributo. Le convirtió en un experto en el tema la colaboración con el Ministerio de Hacienda a partir de 1969 (más o menos) de la Asociación Italiana de Sociedades por Acciones (en la que desarrollaba su trabajo profesional en Roma) para la implantación de ese impuesto en Italia siguiendo las Directivas comunitarias. Tuvo la amabilidad de remitirme un ejemplar. Lo leí con devoción y pensé que si hubiera dispuesto de una obra de esa claridad y brevedad cuando llegué a Bolonia mi tesis hubiera tenido una pista segura de despegue; y también pensé, quizás con petulancia, que mi fracaso y los apuros que pasé en mi intento solitario de estudiar el funcionamiento del futuro tributo comunitario no eran ajenos a la decisión del maestro de escribir ese libro del que nunca tuvimos ocasión de hablar.

Volví a Sevilla donde me esperaba un largo periodo (1965-1970) de preparación de las oposiciones a la Cátedra, que comenzó siendo de Economía Política, Hacienda y Derecho Fiscal de la que luego se escindió la Cátedra de Derecho Financiero y Tributario, que, en mi opinión, nunca debió tener esta denominación (la polisemia del término *financiero* era ya manifiesta y se acentuó con el tiempo). Hubiera sido preferible optar por un Derecho Tributario como asignatura paralela a un Derecho Presupuestario. Pero seguí con obediencia los programas habituales en la época y los criterios al uso para la redacción de la temida memoria de Cátedra, en la que sólo me permití alguna iniciativa historicista. Y ello significaba que los programas y las memorias dejaban a un lado las Comunidades Europeas; algunas alusiones, algún reflejo de perspectivas comunitarias, pero nada más. En este ámbito los hacendistas procedentes de las Facultades de Económicas nos llevaban ventaja gracias, sobre todo, a la gran capacidad y al impulso de Enrique Fuentes Quintana, *Júpiter tonante* de la Hacienda Pública española (con autoridad sin autoritarismo, con seguridad sin arrogancia) y excelente director del Instituto de Estudios Fiscales, que ocuparía en 1977 el Ministerio de Economía y la Vicepresidencia Segunda para Asuntos Económicos del Gobierno presidido por Adolfo Suárez que logró pilotar la transición política de España.

En verdad los programas que solíamos seguir para la preparación de las oposiciones o concursos a la ambiciosa Cátedra de Economía Política, Hacienda Pública y Derecho Fiscal eran una carga

demasiado pesada. Carlos Palao fue el último que ganó esta cátedra. A estas alturas juristas y economistas estaban afortunadamente convencidos de que debían separarse esas disciplinas. Y la ocasión la brindó la siguiente oposición convocada por el Ministerio para una plaza de esa designación y contenido a finales de 1969. Eusebio González García y yo hicimos el esfuerzo de presentar la memoria y los programas, incluido el Derecho Presupuestario, y nos presentamos (agradezco en particular la ayuda que me prestó José Ferreiro para cerrar mis temarios). Creo que ambos cumplimos en esa documentación y en los seis ejercicios posteriores con los niveles habituales de exigencia en aquella época. Por supuesto a ninguno de los dos se nos ocurrió prestar atención a temas de hacienda o fiscalidad vinculados a la Comunidad Económica Europea, ni los miembros del tribunal presidido por Fuentes Quintana formularon preguntas o comentarios sobre estas cuestiones (por mi parte debo reconocer que acudí con temor de que surgiera cualquier cuestión relacionada con el Mercado Común, pues ya había tenido la experiencia de la tesis frustrada sobre el IVA). Bastante teníamos ya con lo que teníamos. La plaza quedó vacante y unos y otros profesores se dirigieron al Ministerio solicitando la separación de las cátedras. Esta venturosa decisión fue atendida; y a mí me correspondería en 1971 la fortuna de ser el primer catedrático de Derecho Financiero y Tributario que había concursado sólo a esta materia.

Gracias a la puerta que me abrió con generosidad Matías Cortés me incorporé a la Facultad de Derecho de la Universidad de Granada en comisión de servicios a finales de 1970 como Profesor Agregado y en 1971 como Catedrático de la disciplina; allí estuve hasta finales de 1983. Mi deseo de acercarme a la fiscalidad europea fue apagado durante los primeros años por el exceso de alumnos y de tareas universitarias; sólo me quedaba el rescoldo de algunas lecturas y de la avidez de noticias sobre Europa. Sin embargo durante mi estancia en esa Facultad sucedieron algunas cosas que fueron avivando la llama de ese interés por las normas comunitarias. Recordaré las más relevantes.

La primera de ellas fue el conocimiento del *Libro Blanco* sobre la reforma fiscal auspiciada por el Ministerio de Hacienda, en cuya coordinación y redacción había asumido el protagonismo Fuentes Quintana. Este asunto requiere una explicación previa.

En 1972 el Ministro de Hacienda Monreal Luque apoyó a Fuentes Quintana, entonces Director del Instituto de Estudios Fiscales, para que llevara a cabo un amplio análisis de la situación y las posibles modificaciones del sistema tributario; el resultado de la reforma de 1964 no era convincente, habida cuenta, sobre todo, del comportamiento del mecanismo de los impuestos de producto a cuenta de un impuesto general sobre la renta. Fuentes Quintana dirigió un amplio equipo (compuesto por profesores de Hacienda Pública de la Facultad de Ciencias Económicas y funcionarios del Ministerio) que a mitad de 1973 había terminado de redactar el *Informe sobre el sistema tributario español*, que sería conocido más tarde como *Libro Verde*. Los catedráticos de Derecho Financiero y Tributario éramos en esos momentos un grupo reducido y ninguno de nosotros participó en este estudio; conocíamos su existencia y sabíamos que se orientaba hacia la desaparición de los impuestos de productos y un nuevo impuesto sobre la renta, así como hacia la construcción de un sistema fiscal homologable en Europa.

No sé si alguno de mis maestros y compañeros consiguió copia del ejemplar no publicado, pero yo no la conseguí y ni siquiera pude consultarlo aunque en el equipo redactor tenía varios conocidos. Según contaron después algunos de los que estaban al tanto de las cosas de Madrid, desde el Ministerio se insistió en que no fuera publicado ni conocido oficialmente e incluso se llegó a ordenar la destrucción de sus ejemplares. El secreto se acabó cuando Jaime García Añoveros llegó años más tarde al Ministerio de Hacienda, pues se realizó una tirada multicopiada del *Informe* encuadernado en cartulina verde (de ahí su nombre) y me fue entregado uno de los primeros ejemplares. En 2002 sería publicado por el Instituto de Estudios Fiscales; en la presentación de Juan José Rubio y el prólogo de Fuentes Quintana puede confirmarse lo que acabo de decir.

El misterio de la ocultación inicial del *Libro Verde* traía causa principalmente de la modernidad del impuesto sobre la renta que se proponía y de su premisa de que debíamos ir por el camino de la Comunidad Económica Europea. Fuentes Quintana relata en ese prólogo una escena significativa de la resistencia política frente a tales avances. En junio de 1973 la obra fue presentada a Franco en

una sesión que el *Generalísimo* soportó en un “silencio sobrecogedor” sólo interrumpido para hacer un par de preguntas en relación con el impuesto sobre la renta. No puedo saber lo que se habló en esa sesión; pero tengo el convencimiento (carente de pruebas) de que no se dijo nada sobre la orientación hacia la Comunidad Económica Europea; y, si se dijo, el *silente sobrecogedor* ya indicó bastante con esa conducta y se marchó “a jugar su partida de golf que le esperaba al término de la hora y media que duró la exposición del Informe”. La España de Franco no podía ser admitida en el Consejo de Europa ni en la Comunidad Económica Europea y nadie debía conocer mejor que él mismo esta realidad política; no convenía tocar la llaga. Posiblemente la exposición oral se apoyó en la perspectiva internacional de la OCDE, de la sí que éramos Estado miembro, teniendo en cuenta además las múltiples referencias que hace el *Informe* a esta organización. En todo caso los asistentes se marcharon de El Pardo con el convencimiento, según Fuentes Quintana, de que su plan de reforma no saldría adelante y confirmaron su temor cuando Monreal Luque fue cesado inmediatamente como Ministro de Hacienda.

Aún no era el momento de aproximarnos a Europa. Pero el hecho cierto es que Fuentes Quintana y su equipo supieron impregnar el *Libro Verde* de referencias a la fiscalidad comunitaria que marcaban objetivos a nuestro sistema tributario. Fue un duro golpe que ni Sainz de Bujanda ni ninguno de los profesores de su escuela participara en su redacción ni tuviera fácil acceso al mismo; pero había pasado muy poco tiempo desde la separación de las cátedras de Economía Política, Hacienda Pública y Derecho Fiscal.

Tras el paréntesis de Barrera de Irímo (un caso infrecuente de dimisionario, como Larraz en 1941) el Ministro de Hacienda Cabello de Alba volvió a encargar a Fuentes Quintana un nuevo informe sobre la situación fiscal, que fue publicado en 1976 por su sucesor, Villar Mir, bajo el título de *Sistema Tributario Español. Criterios para su reforma*, conocido como *Libro Blanco*. Las circunstancias políticas habían cambiado aunque la transición aún no había producido el esperado fruto de la democracia. Estábamos en la puerta del Consejo de Europa y el Mercado Común se divisaba en el horizonte. Este nuevo informe siguió la senda del *Libro Verde*, pero en esta ocasión sus autores actuaban en un nuevo escenario político y social, de modo que pudieron reconocer expresamente como uno de los principales objetivos que perseguían sus propuestas la aproximación a la Comunidad Económica Europea. Pude comprobar luego que al enumerar los cinco fines de la reforma tributaria decían: “La orientación exterior y la vocación europea –en particular- de nuestra economía y de nuestra sociedad exigen una homologación gradual del sistema impositivo español con las líneas generales de la fiscalidad comunitaria”. Era consciente de que estábamos en un punto de partida hacia la actual Unión Europea y quise conocer de primera mano ese *Libro Blanco*.

Invité a Enrique Fuentes a venir a Granada a explicarnos su contenido y aceptó con gran generosidad. Quienes escuchamos su exposición, que no tuvo límite de tiempo, quedamos fascinados por el planteamiento de una reforma inspirada en gran parte por lo que estaba sucediendo en Europa. Nos hizo ver las cosas desde una perspectiva distinta. Nuestras enseñanzas de Derecho Tributario estaban centradas, por una parte, en la Ley General Tributaria de 1963, en los esquemas dogmáticos que habíamos aprendido en Italia, en los trabajos académicos de Fernando Sáinz de Bujanda y ya existía el primer manual de la asignatura, publicado por Matías Cortés; y por otra, en las disposiciones reguladoras del sistema fiscal procedente de la reforma de 1964. Y aquello de que nos hablaba Fuentes Quintana era una visión diferente más abierta y con el punto de mira dirigido inequívocamente a la Comunidad Económica Europea. Un conocido hacendista crítico con la nueva disciplina de Derecho Financiero y Tributario (Naharro Mora) nos lanzó una dura frase que venía a decir que *los juristas vivaqueaban al socaire de la relación jurídica tributaria* (en cuya construcción destacaban en esos tiempos Giannini, Berliri y Sáinz de Bujanda). Debo reconocer que al final de ese día pensé que su ataque era certero y que por muy valiosos que fueran nuestros esquemas jurídicos académicos teníamos que abrir la visión de la Hacienda Pública. Así se lo dije a nuestro invitado que se limitó a sonreír recordando tal vez a ese hacendista de pluma afilada que le era bien conocido.

Podrá comprenderse que el *Libro Blanco* fue para mí en esa época otro *libro de horas*, porque, ade-

más, tenía el atractivo de que había sido secuestrado momentáneamente por el Gobierno, que también desconfió de sus avanzadas ideas con la suspicacia del tardofranquismo. Pasaría algún tiempo antes de que circulara libremente, pero Fuentes Quintana tuvo la amabilidad de regalarme el ejemplar que traía con anotaciones de su puño y letra; aún lo guardo como recuerdo de su aparición esclarecedora por Granada.

Vivíamos tiempos de secuestro de libros; y ruego que se me permita una breve anécdota. Éramos pocos y por tanto participábamos con frecuencia en tribunales de oposiciones de profesores universitarios. En uno de ellos, presidido por Mariano Sebastián, Catedrático de Hacienda Pública, me tocó actuar como secretario. Me convocó en su impresionante despacho de Subgobernador del Banco de España para indicarme plazos y trámites (fue la primera vez que entré en el *Sancta Sanctorum*). Me pareció una persona próxima y amable, así que tuve el atrevimiento de pedirle un libro sobre el Banco que, según se decía, estaba retenido a causa de unas breves frases de Ángel Viñas sobre *el oro de Moscú*. Me advirtió educadamente que el puesto que ocupaba le obligaba a ser cuidadoso en el cumplimiento de sus obligaciones. Le pedí excusas y volví a Granada. A los pocos días recibí un paquete anónimo con el libro encuadernado en tafilete negro. Le envié, también anónimo, un grabado con paisaje granadino y en la siguiente reunión deslizó una frase indirecta de agradecimiento. Si a mí, que era el último de la fila, este respetable profesor me daba ese trato, se advertía que las relaciones entre economistas y juristas dedicados a la Hacienda comenzaban ya a discorrir cómodamente por la vía de convivencia y pacificación abierta por Sáinz de Bujanda y Prados Arrarte.

Volvamos al *Libro Blanco*. En este segundo informe si participaron profesores de Derecho Financiero y Tributario. Los miembros del Instituto de Estudios Fiscales que asumieron su redacción eran funcionarios y profesores de Hacienda Pública, pero en la nómina de colaboradores aparecían Carlos Palao y Fernando Vicente-Arche. La herida de la separación de las cátedras cicatrizaba gracias a la conducta de muchos de ambas orillas y, entre otros miembros de ese equipo de Fuentes Quintana, César Albiñana, José Antón y Julio Banacloche.

Poco tiempo después, en 1977, el Instituto de Estudios Fiscales (dirigido por Albiñana) me remitió una obra inesperada de un profesor de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Oviedo, Mariano Abad, que había preparado un grueso volumen titulado *Código Financiero Europeo*; lo completó con un apéndice de 1980. Un buen amigo de conocimientos variados y sorprendentes (entre otras cosas, creo que es el mejor conocedor que tenemos en España de la reforma de Pitt de 1799 de la que nace el Impuesto sobre la Renta). Fue el primer profesor de la disciplina que apareció por Bruselas como adelantado de la modernidad tributaria española con ánimo de llevar a cabo un trabajo académico básico y el primero que, en efecto, publicó un valioso instrumento para quienes quisieran adentrarse en el mundo comunitario. Lo coloqué en la librería de mi despacho universitario porque me animaba verlo y hojearlo de vez en cuando; me ayudó a mantener la esperanza de que encontraría tiempo para seguir por ese camino. Poco después tuve la satisfacción de participar en el tribunal que juzgó la tesis doctoral de Patricia Herrero sobre *El IVA en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas*, dirigida por Mariano Abad, que se leyó en la Facultad de Derecho de Granada. ¡Por fin un acto académico en el que aparecía de la mano del IVA, primer tributo armonizado de Europa!

Mis lecturas ya me permitían dar unas pinceladas comunitarias en las clases e incluso en algunas conferencias. Y uno de los jóvenes profesores que se habían incorporado al Departamento, Gabriel Casado, llegó al Colegio de Bolonia en 1978 y escribió su tesis en 1979, dirigida por Furio Bosello, nada menos que sobre *Estructura jurídica y procedimiento de aplicación del IVA*, tributo que ya existía en Italia desde hacía algunos años, de modo que pudo partir de normas en vigor y de procedimientos reales para su exigencia. Debí ser el primero de todos nosotros que dedicó su estudio doctoral al Impuesto sobre el Valor Añadido. Cuando tuve su ejemplar en mis manos los recuerdos de mi primera propuesta de tesis doctoral en Bolonia aparecieron en tropel; y me enorgulleció que aquel alumno que me hizo un día en clase una pregunta de difícil respuesta casi cerraba, sin saberlo, mi fallida aproximación a ese tributo.

Casado se sintió inevitablemente atraído por las complejas directivas comunitarias y especialmente por la que regulaba el Impuesto sobre el Valor Añadido [Sexta Directiva del Consejo de 17 de mayo de 1977 en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios. Sistema común del IVA: Base imponible uniforme (77/388/CEE)]. Así fue como pasó a ser el primero de los jóvenes de la disciplina que disfrutó de una estancia en Bruselas en la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comunidad Europea (1981), también con ánimo de formación académica; y más tarde nos sorprendió a todos con el grueso volumen del *Código del IVA* que ofrecía gran información sobre las disposiciones comunitarias, desde la Primera Directiva de 1967 hasta la Vigésima Directiva de 1985, y desmenuzaba los preceptos de la Sexta Directiva. Se editó en Granada en el momento oportuno en que nos convertíamos en Estado miembro de la Comunidad (1986).

En 1982 se leyó otra tesis sobre Derecho Comunitario elaborada por otro joven profesor de nuestro Departamento de la Facultad de Derecho de Granada. Me refiero a José Antonio Sánchez Galiana, que se había incorporado al Colegio de España en Bolonia en 1981. Allí redactó su trabajo doctoral sobre *Los monopolios fiscales: naturaleza jurídica y disciplina comunitaria*, dirigida también por Bosello (creo que fue la última tesis de los españoles del Colegio en que actuó como director). El tema era de máximo interés, pues aparte de la significación jurídica y económica de estas fuentes de ingresos públicos, ya se vislumbraba la incidencia que esas directivas tendrían en los importantes monopolios existentes en España en el momento en que nos incorporáramos a la Comunidad Económica Europea. Sánchez Galiana hizo después varias publicaciones sobre el tema. Y junto con Casado y María Dolores Rufián publicaron más tarde (1987) en Granada los *Estudios sobre armonización fiscal y Derecho Presupuestario Europeo*

En la etapa final de mi estancia en la Universidad de Granada propuse, con la ayuda de los profesores de la disciplina, el nombramiento de Fernando Sáinz de Bujanda como Doctor *Honoris Causa*, dada la vinculación del maestro de todos nosotros con la ciudad. Fue un acto memorable al que asistieron prácticamente todos los profesores españoles de la materia. Venzo la tentación de evocar los recuerdos de ese día de mayo de 1983. Sólo quiero decir que cuando recibí el texto de su discurso para preparar una breve presentación y editarlo como monografía, entregada a los asistentes, me llevé la grata sorpresa de que bajo el título de *Un esquema de Derecho Internacional Financiero* (no estaba dispuesto a renunciar a este término) se ocupaba por primera vez en su extensa producción científica del Derecho Comunitario. Y lo hizo magistralmente; dándonos certeza en los conocimientos, como dije en esa ocasión; aunque debo reconocer que ni antes ni después le conocí entusiasmos por la nueva Europa.

Sáinz de Bujanda realizó un esfuerzo dogmático por trazar ideas básicas sobre el “Derecho comunitario financiero”, según su denominación, como materia propia del Derecho Internacional Público, calificando a las Comunidades Europeas como *organizaciones internacionales de integración* frente a las tradicionales *organizaciones internacionales de cooperación*. Pero me pareció entonces, y releo su discurso ahora para constatar que así fue, que se ocupó estrictamente de ingresos y gastos de esas Comunidades y que tendría que haber avanzado hasta la incidencia inevitable de la Comunidad Económica Europea, que a través de las directivas de armonización fiscal condicionaría sustancialmente los sistemas tributarios de los Estados miembros y, en consecuencia, los ordenamientos jurídicos nacionales. En alguna de nuestras conversaciones posteriores tuve la impresión de que sabía que nuestro camino pasaba por la Comunidad Económica Europea y que habría que aprender Derecho Comunitario y asumir esas directivas, que él veía lejanas porque España no se había integrado aún como Estado miembro. Pero era inevitable que ante el futuro político tuviera siempre la cautela y el pesimismo propios de su carácter.

Todas estas cosas mantuvieron vivo mi interés por Europa, tan difícil de traducir en hechos por las ocupaciones de cada día en una época de intensidad docente. Además, a partir de 1978 había que dedicar demasiado tiempo a la Constitución y a la reforma tributaria. Exigía mucha atención la regulación en el texto constitucional de los principios de justicia fiscal, el gasto público y los presupuestos generales del Estado, la incidencia en la Hacienda local y, en particular, el complicado

Título VIII sobre las Comunidades Autónomas y sus preceptos sobre las Haciendas autonómicas, incluido el reconocimiento de los regímenes forales y, por tanto, de las Haciendas forales. Y la reforma desembocó en múltiples leyes sobre los distintos tributos que nos ocupaban a todos muchas horas de estudio. El Derecho Financiero y Tributario estaba en ebullición. Añoveros y yo sonreíamos en las ocasiones en que comentamos que el proyecto de Constitución se debatía durante el día y la reforma de la imposición sobre la renta a primera hora de la noche, lo que llevó al Congreso a aprobar *con nocturnidad* la primera Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Y en mitad de ese torrente normativo Jaime García Añoveros, que presidía la Comisión de Hacienda del Congreso, fue nombrado Ministro de Hacienda y me uní a su equipo como asesor. Me ofreció generosamente otras posibilidades de colaboración, pero manifesté mi preferencia por esa asesoría para no dejar la Universidad de Granada y no verme obligado a trasladarme a Madrid. Con el tiempo comprendí que mi decisión había sido un error; demasiados viajes de ida como asesor y de vuelta como profesor, que me provocaban la impresión de que no estaba ni en Madrid ni en Granada, y demasiada variedad en mis tareas que me impedían centrarme en objetivos más ambiciosos. Tenía no obstante la ventaja de que dependía directamente del Ministro y de que únicamente él me indicaba los asuntos de los que me debía ocupar solo o unido a órganos ministeriales o grupos de estudio. Entre los trabajos de mayor interés, en algunos de los cuales me sumergí con entusiasmo, aparecieron la primera comisión de lucha contra el fraude, el primer recurso de la oposición política al Tribunal Constitucional sobre la ley de presupuestos, el reglamento de la primera Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, un deficiente proyecto, afortunadamente frustrado, sobre régimen jurídico de la empresa pública, la posible revisión de la Hacienda Local, varios asuntos sobre la deuda pública (en particular, los pagarés del tesoro, *refugio de pecadores*) y sobre la naciente Hacienda Autónoma de las futuras Comunidades de régimen general e incluso una exposición sobre la Hacienda de los Borbones que se celebró con éxito en el Círculo de Bellas Artes. En algunos de estos asuntos Ernesto Esevenri me prestó una eficaz ayuda.

En el Ministerio nunca estuve vinculado durante esos años a ninguna tarea ni grupo de estudio sobre la Comunidad Económica Europea. Todos sabíamos que la reforma fiscal estaba enfocada hacia el objetivo de su unificación con el sistema tributario de los Estados miembros y que se avanzaba en el camino abierto por el *Libro Blanco*. En los Ministerios de Economía y de Hacienda había ya un creciente número de personas que conocían la nueva Europa y las directivas comunitarias; pero mi trabajo de asesor del Ministro no avanzó hasta esa vanguardia. Es más, cuando el maestro consideró que debía placearme por foros internacionales me envió en dos ocasiones a Estados Unidos, a pesar de mi pésimo inglés. La primera vez para asistir a una espectacular reunión del Fondo Monetario Internacional en la que aprendí algunas cosas; entre ellas que los pasillos, salas de entreactos y algunas habitaciones del hotel bullían de gestiones para negociar títulos de la deuda y que la Dirección General del Tesoro enviaba funcionarios muy bien dotados para colocar los emitidos por el Reino de España. En un enorme salón me sentaron junto a un venerable banquero español de grata conversación y cuando entró el Presidente Reagan con gran aparato se me ocurrió comentarle que si había un atentado íbamos a salir en todos los periódicos; me miró con ironía y me dijo “Desengañese joven, si aquí hay un atentado mañana no habrá periódicos”. La segunda vez, de menor interés, con motivo de un seminario internacional para conocer las reformas fiscales y el impuesto sobre la renta de distintos países; no recuerdo el nombre de las instituciones y organismos que lo pusieron en marcha ni he encontrado mis anotaciones, pero se me quedó la percepción de que este tributo era más complejo y más rígido en su funcionamiento y resultados de lo que creíamos en sus primeros años de vida en nuestro país.

No tuve ninguna ocasión de ir a Bruselas o a reuniones auspiciadas por la Comunidad Económica Europea. De modo que se dio la paradoja de que en un momento en que era asesor del Ministro de Hacienda y faltaban pocos años para que entráramos en la nueva Europa quedé absolutamente al margen de los asuntos comunitarios y con escaso tiempo para seguir mis lecturas. Parecía que en el Ministerio no había interés en llevar el barco a ese puerto. Evidentemente no era así porque las negociaciones con Bruselas ya estaban en marcha, iniciadas de la mano de **Leopoldo Calvo-Sotelo**, Ministro para las Relaciones con las Comunidades Europeas, y **Marcelino Oreja**, Ministro de Asun-

tos Exteriores. Pero los problemas de cada día agobiaban la cúpula de Hacienda y los funcionarios que iban por delante sabían defender con astucia sus parcelas de inoportunas intromisiones.

Algo parecido me sucedió durante el breve periodo que fui contratado como asesor de la Secretaría de Estado de Hacienda por Josep Borrel, un político inteligente con capacidad de aprendizaje de la Hacienda Pública a velocidad ultrasónica (sus conocimientos profesionales de la aeronáutica debieron facilitarle esta habilidad). Ninguno de los pocos temas de los que me ocupé tenía relación directa con la Comunidad Económica Europea en un periodo en que nuestra incorporación iba a ser inmediata o acababa de ser una realidad. Me vi rodeado de *salidas del ordenador* con datos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para conocer su comportamiento real en los puntos más significativos; y recuerdo con satisfacción el documento que preparé sobre imposición unificada de sucesiones y donaciones (publicado más tarde) que se llevó luego a cabo por la Ley 29/1987.

A pesar de que no dudaba de que Borrell podía sacar adelante a la Hacienda de una época de cambio me distancié de aquella compleja casa, a lo que contribuyó decisivamente el protagonismo que lograron algunos fundamentalistas que desde su cargo público o desde la cómoda posición de *fontaneros* estaban obsesionados con el fraude pero carecían de buen sentido y de conocimientos para mejorar e impulsar el sistema fiscal. Eran los tiempos de las sanciones al 300 por 100 de las cuotas. Por fortuna encontré refugio en la comisión que comenzó a preparar la reforma de las Haciendas Locales en la Dirección General de relaciones con las Administraciones Territoriales, ocupada por Enrique Martínez Robles y en la que tenía un lugar relevante Enrique Giménez-Reyna, Subdirector de Tributos Locales, sobre el que recayó la meritoria labor de redacción final del anteproyecto una vez que la comisión acabó sus tareas a la altura de 1986 y puso las bases de la futura ley de 1988. Fue una de las colaboraciones más gratas que he tenido con el Ministerio de Hacienda; me permitió además consolidar mi amistad con Giménez-Reyna (de quien me sigue sorprendiendo su capacidad de percepción de la realidad de las cosas). Pero a la Europa comunitaria sólo la veía a lo lejos.

A finales de 1983 volví a la Universidad de Sevilla y Granada quedó perennemente en mis recuerdos. Me sentía desbordado por el cambio y por el comienzo de la actividad profesional, siempre difícil de compatibilizar con las obligaciones universitarias y la vocación académica. Los tiempos se aceleraron y a mitad de 1985 España firmó el Acta de Adhesión a las Comunidades Europeas y entró como Estado miembro de la Comunidad Económica Europea a partir de 1 de enero de 1986. Puede decirse que este salto hacia delante casi nos cogió por sorpresa. Las esperanzas de alcanzar ese objetivo se habían visto deterioradas por las dificultades de la transición política, el terrorismo, la crisis económica que se inició por la subida del precio del petróleo, con los efectos de elevación general de precios y enorme inflación (*de dos dígitos*, como se repetía cada día; había llegado al 26 por 100 en 1977) y el notable incremento de la deuda pública. Pero vivíamos en democracia y ya estábamos en Europa. Y teníamos un sistema fiscal homologable en el que el Impuesto sobre el Valor Añadido se convertiría rápidamente en una estrella recaudatoria.

Mantengo la opinión de que en este nuevo escenario político, jurídico, económico y social estábamos fuera de juego casi la totalidad de los profesores de Derecho Financiero y Tributario (con excepción de algunos de los más jóvenes), en el sentido de que no habíamos dedicado mucho tiempo al estudio del Derecho Comunitario ni, en particular, de los preceptos de los Tratados que incidían en la Hacienda Pública y de las directivas referidas a la armonización fiscal. Esto se puede constatar en los programas de la disciplina y las memorias presentadas en las temidas oposiciones de entonces, en los manuales existentes en ese momento y en la relación de publicaciones de todos nosotros hasta 1986. Afortunadamente a partir de este año comenzó a cambiar el panorama de los estudios académicos dedicados a la fiscalidad comunitaria, que desde entonces no han dejado de crecer, alcanzando en el nuevo siglo un excelente nivel de calidad.

Mi vida universitaria en Sevilla siguió más o menos como siempre; aunque eran tiempos incómodos en la Hispalense. Las actuaciones profesionales comenzaron a crecer a medida que se acercaba la Exposición Universal de 1992 (la *Expo*) y se aceleraron cuando finalizó a causa de algunos de los conflictos jurídicos que quedaron como reguero inevitable de un acontecimiento que espoleó

el espíritu y la economía de la ciudad. Y sin embargo fue durante estos años cuando el Derecho Comunitario me dio una sacudida continuada y fructífera.

Asomé por oriente la incansable actividad de Adriano Di Pietro, quien a partir de 1991 organizó durante quince años los encuentros o congresos anuales (los *Convegni*) centrados principalmente en el estudio de las directivas europeas, a los que asistí y en los que participé con bastante regularidad.

Cuando yo estaba en Bolonia Di Pietro aún no había llegado a la Facultad de la vía Zamboni. Nos conocimos personalmente en su visita a la Universidad de Granada tras la tesis doctoral de Gabriel Casado. Dada su afición al cine me limitaré a decir que *ese fue el comienzo de una gran amistad*. Supe crear en Bolonia un foro de tributaristas de toda Europa; aprendíamos unos de otros y teníamos ocasión de estrechar lazos amistosos que aún hoy perduran. Allí conocí, entre otros, a Jacques Malherbe, Michel Aujean, Peter Essers y Jean Pierre Casimir; y ratifiqué la amistad y buena relación personal y académica que tenía desde tiempos anteriores con Philippe Marchessou. Allí seguimos manteniendo los profesores españoles que aparecíamos con regularidad por Bolonia los vínculos con un nutrido grupo de profesores italianos, de los que me permitiré evocar a Furio Bosello y a Roberta Rinaldi que ya no están con nosotros, rogando a tantos otros que me excusen por no citar sus nombres. Y en alguna ocasión allí nos acompañó la entrañable familia de Antonio Berliri.

En el marco de esos *Convegni*, en los que tantas veces me sentí alumno privilegiado, me lancé a escribir mis primeras páginas sobre fiscalidad europea y a meter las manos por fin en la harina espesa del Impuesto sobre el Valor Añadido. Llevé a Bolonia y publiqué más tarde en España mi primer trabajo: “El hecho imponible de las operaciones interiores del Impuesto sobre el Valor Añadido. Análisis de la Ley 37/1992 en relación con la Sexta Directiva”. Seguirían luego otras publicaciones. Fracasé en el proyecto inicial de mi tesis con Berliri y comencé a enmendarme con Di Pietro; todo quedaba en casa.

A finales de 1997 se creó el Consejo para la Defensa del Contribuyente, enmarcado en la Secretaría de Estado de Hacienda y fui nombrado presidente, junto a un equipo envidiable (entre ellos, un grupo de funcionarios del Ministerio, a todos los cuales recuerdo con afecto, de buen talante y muchos conocimientos, los profesores Casado, Gorjón, Martín Queralt y Sánchez Pedroche, así como Roque de las Heras, que con tanto acierto ha llevado el Centro de Estudios Financieros). La tarea diaria era enorme y me sentí abducido durante cuatro años por el Consejo, en el sentido de la segunda acepción del Diccionario de la Real Academia Española, que define la abducción como *supuesto secuestro de seres humanos, llevado a cabo por criaturas extraterrestres, con objeto de someterlos a experimentos diversos en el interior de sus naves espaciales*. Pero aún agradezco ese nombramiento a quienes pilotaban en esos momentos las naves espaciales de la Secretaría de Estado y la Dirección General de Tributos, así como la colaboración de la Agencia Tributaria. Trabajé mucho pero aprendí más. Y ni siquiera en este intenso periodo de idas y venidas, reuniones y conferencias, apegado a nuestras disposiciones fiscales y a los procedimientos administrativos, abandoné mis estancias periódicas en Bolonia a vueltas con las normas comunitarias.

Terminado mi periodo en el Consejo para la Defensa del Contribuyente me encontré presidiendo una Comisión creada por la Resolución de 28 de septiembre de 2000 de la Secretaría de Estado de Hacienda, que ocupaba Giménez-Reyna, para el estudio y propuesta de un nuevo modelo de financiación autonómica que debía ser aplicable a partir de 2002. En esta Comisión actuó como vocal secretario Francisco Adame y también se incorporó como colaborador Jesús Ramos; dos jóvenes profesores de la Universidad Hispalense y de la Universidad Pablo de Olavide, ambas de Sevilla, hoy Catedráticos, de cuyos nombres me satisface dejar constancia porque ya en 2002 tenían conocimientos avanzados sobre Derecho Comunitario y una habilidad sorprendente en la localización y manejo de las bases de datos europeas; en los años sucesivos he llevado a cabo con ellos múltiples trabajos sobre la fiscalidad comunitaria y han destacado por sus publicaciones individuales en la materia.

Me siento orgulloso de haber pertenecido a ese grupo de juristas y economistas con alto nivel de conocimientos que redactó en pocos meses el *Informe sobre la reforma del sistema de financiación de*

las Comunidades Autónomas; fue publicado en 2002 por el Instituto de Estudios Fiscales (allí aparece la relación de sus miembros y sus colaboradores). El modelo resultante fue satisfactoriamente despachado con el perdurable Ministro de Hacienda Cristóbal Montoro, se aceptó por unanimidad en el Consejo de Política Fiscal y Financiera y se tradujo en normas jurídicas que en esencia aún perviven, aunque han sido objeto de múltiples modificaciones. Pero aquí no se trata de hablar de este sistema de financiación, sino de las dudas que provocaron desde la perspectiva del Derecho Comunitario unas nuevas figuras tributarias sobre las ventas minoristas de hidrocarburos y tabacos (aunque esta última no llegó a nacer) así como de las actuaciones que tuve que llevar a cabo en Bruselas ante la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera. Simbolizaron una especie de entrada en combate, bajo fuego real, en las oficinas de la Unión Europea.

La Resolución de la Secretaría de Estado de Hacienda que creó esa Comisión nos planteaba dos cuestiones sobre la posibilidad de ceder a las Comunidades Autónomas el Impuesto sobre el Valor Añadido (cesión parcial) y los Impuestos Especiales (cesión total o parcial). En ambos casos se nos pedía respuesta “con especial análisis de las Directivas de la Unión Europea”. También se nos preguntaba sobre la posibilidad de creación de nuevos tributos indirectos “que abran nuevas perspectivas a la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas”; aunque en esta cuestión no se hacía alusión a la Unión Europea, nos quedó claro desde el primer momento que también tenía que ser enfocada desde la perspectiva europea dada la armonización de los impuestos indirectos. Nuestra Comisión no tuvo problemas para responder con claridad a estas preguntas, que sólo nos exigieron un repaso y constatación de la normativa comunitaria y de los criterios que se venían siguiendo en su aplicación. Pero llegamos a la conclusión de que debíamos fortalecer nuestras opiniones mediante la formulación de una consulta al Director de Política Fiscal de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea, que en esos momentos era Michel Aujean. Y así lo hicimos.

Los documentos que enviamos a la Dirección de Política Fiscal y la respuesta a nuestra consulta que nos remitió su Director están publicados en el *Informe* citado y a ellos me remito. Hice varios viajes a Bruselas para plantear *in voce* la consulta y aclarar algunas cuestiones del sistema de financiación autonómica en cuyo contexto se formulaban las preguntas. Allí me encontré con un grupo de funcionarios de alto nivel técnico y educadas maneras que me examinaron con múltiples preguntas sobre nuestra perspectiva de la armonización comunitaria de los impuestos indirectos, el sistema fiscal español, en particular las relaciones en este ámbito entre el Estado y las Comunidades Autónomas, y las nuevas figuras tributarias indirectas sobre el consumo que proponía la Comisión ministerial. Recuerdo sobre todo dos largas sesiones en las que conté con la colaboración de Juan López Rodríguez, que entonces, como ahora, trabajaba en esa Dirección General comunitaria en materia de armonización del Impuesto sobre Sociedades (unos años antes había tenido la satisfacción de ser vocal del tribunal que juzgó tan favorablemente su tesis doctoral sobre los fundamentos del Derecho Comunitario para regular la imposición sobre sociedades). Aujean me demostró su valía profesional y la seriedad con que realizaba su trabajo (no he encontrado a nadie con un conocimiento más amplio de la fiscalidad europea). La Dirección de Política Fiscal no era un lugar apto para el reposo. Nada se hizo con superficialidad y los temas planteados se examinaron con el detenimiento necesario para llegar a conclusiones bien fundamentadas:

1ª) No se podían ceder potestades normativas a las Comunidades Autónomas para fijar los tipos del Impuesto sobre el Valor Añadido porque iría en contra del principio de neutralidad de este tributo.

2ª) Tampoco se podía hacer cesión de potestades normativas a las Comunidades Autónomas sobre los Impuestos Especiales armonizados porque atentaría contra el principio de unidad de los mismos.

3ª) España podía establecer nuevos impuestos nacionales sobre hidrocarburos y las labores del tabaco con dos condiciones: que su objetivo no fuera meramente recaudatorio o presupuestario y que fueran exigibles en el momento de la puesta al consumo de estos bienes.

4ª) Las posibles diferencias de estos impuestos minoristas entre las Comunidades Autónomas no respetarían la legislación comunitaria, con la única salvedad de que se concibieran como instrumentos de la política sanitaria o de protección del medio ambiente y siempre que dichas diferencias quedaran justificadas *sin equívocos* en criterios objetivos fijados en el ámbito nacional.

Siguiendo este planteamiento dijimos que no se cedieran competencias normativas a las Comunidades Autónomas en los tributos citados y aconsejamos que se creara, cumpliendo los requisitos anteriores, el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos. Y sí, ya lo sé, el 27 de febrero de 2014 el Tribunal de Justicia de la Unión Europea dictó sentencia en el asunto C-82/12 contra este impuesto considerándolo contrario a las normas comunitarias “toda vez que el mencionado impuesto, destinado a financiar el ejercicio, por parte de los entes territoriales interesados, de sus competencias en materia de sanidad y de medioambiente, no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente”.

En unas cuantas ocasiones, con motivo de conferencias o seminarios, me han preguntado qué hicimos mal en el *Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica* o en la consulta a Bruselas para que doce años más tarde se dictara esta Sentencia en contra del Reino de España. Mi respuesta nunca es airada, pero pido excusas porque siempre es contundente y breve: la Comisión ministerial y la Dirección de Política Fiscal no hicieron nada mal. Explicaron con claridad y fundamentaron sobradamente sus opiniones en Derecho Comunitario. Fueron el Estado y las Comunidades Autónomas quienes no siguieron las reglas y creyeron que *todo el monte fiscal era orégano*. El *Informe* contenía propuestas técnicamente correctas y se apoyaba en las disposiciones comunitarias y en las respuestas a su consulta de la Dirección de Política Fiscal; los políticos nacionales y autonómicos adoptaron luego medidas equivocadas con más decisión que conocimientos. Y la Justicia comunitaria habló. *Roma locuta causa finita*.

Esta breve y pequeña aventura comunitaria fue para mí un punto de inflexión. Me dio una razonable seguridad en que podía enfrentarme a las regulaciones fiscales de la Unión Europea y a su incidencia en nuestro ordenamiento nacional. Nunca me he sentido, ni entonces ni ahora, un técnico en Derecho Comunitario; sé lo que ignoro porque la edad va otorgando paulatinamente esta tardía gracia si el carácter no le pone obstáculos. Pero me hizo ver que había avanzado lo suficiente por ese territorio que me estuvo vedado cuando llegué por primera vez a Bolonia y que podía permitirme nuevas incursiones. En Bruselas me convencí de que debía seguir avanzando. Y no lo dudé.

El *Informe* tuvo su estrambote (diré que no por gracejo sino por bizarría para ubicarlo correctamente en la definición de ese término que da nuestro Diccionario). Aunque no se recogen en la publicación del mismo, su redacción vino precedida de unos cuantos documentos de trabajo centrados en los problemas jurídicos que podía plantear la cesión a las Comunidades Autónomas del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales. Partiendo de esos documentos, con la ayuda de Francisco Adame y de Jesús Ramos, la colaboración de los vocales de la Comisión Martín Fernández, Martín Queralt y Sánchez Pedroche y la benevolente acogida de Juan José Rubio, Director del Instituto de Estudios Fiscales, publicamos en 2003 el libro *Estudios Jurídicos sobre la reforma del sistema de financiación autonómica*. Me remito a sus múltiples referencias sobre el Derecho Comunitario.

Este mismo año la asociación Grupo de Opinión Salvador de Madariaga, a la que pertenezco desde su constitución por iniciativa e impulso de Juan Francisco Gorjón (también profesor de Derecho Tributario en la Universidad de La Laguna y hombre activo de la sociedad civil), organizó en la Universidad de Salamanca unas Jornadas sobre la Europa del Euro, dirigidas por el profesor de Hacienda Pública Eugenio Domingo Solans, que en esos momentos era miembro del Consejo de Gobierno y del Comité Ejecutivo del Banco Central Europeo, desde donde había participado activamente en la implantación del euro; en nuestra asociación perdura la memoria de este amigo de carácter discreto y conocimientos firmes. Una vez que la aportación de Juergen Donges había trazado con su característica claridad las condiciones necesarias de la política económica de la Unión Europea, siguieron intervenciones sobre la armonización fiscal de Jorge de Luis y Andrés Sánchez

Pedroche así como mi exposición parcial del trabajo que había realizado con Adame sobre la cesión del Impuesto sobre el Valor Añadido a las Comunidades Autónomas. Todas ellas aparecen en la monografía *La Europa del Euro* publicada en Salamanca en 2003. Aquella reunión me fue muy útil para contrastar opiniones jurídicas con las perspectivas más amplias de economistas con tanta información sobre Europa. Discutimos, aprendimos y bebimos vinos bien elegidos por Jorge de Luis.

Mis obligaciones docentes en la Universidad Pablo de Olavide (a la que me había incorporado en 1999) fueron disminuyendo gracias a los jóvenes que se habían incorporado al Departamento, que se convertían rápidamente en profesores cualificados, y poco más tarde, gracias también al régimen de profesor *senior* de esta Universidad. Además, el destino hizo que recibiera varios encargos profesionales (compatibles con la actividad académica por la vía abierta por la Ley Orgánica de Universidades) sobre la exigencia del Impuesto sobre el Valor Añadido en las entregas intracomunitarias.

Los dictámenes solicitados no podían limitarse al análisis de las disposiciones españolas y de los criterios nacionales seguidos para su aplicación; y ello porque, entre otras cosas, planteaban (y plantean) problemas en relación con las normas comunitarias y con su interpretación por parte del Tribunal de Justicia de Luxemburgo. Unas veces esos problemas procedían de indeterminaciones, carencias o desaciertos de la regulación de la Sexta Directiva; y otras por la resistencia de los Estados nacionales tanto a perder recaudación como a completar y aplicar un régimen del comercio intracomunitario que podía resultarles bastante complicado. No olvidemos que estábamos en el régimen transitorio en el que el Impuesto debe pagarse en el país de destino, con la consiguiente exención de las operaciones en el país de origen (por supuesto, seguimos en esa situación transitoria, en la que, al parecer, permaneceremos *sub specie aeternitatis*).

Había ejemplos escandalosos. La obtención de un carnet de *operador intracomunitario* fue calificada por Marchessou con su lucidez habitual como “un juego de niños”; llegué a conocer el caso, documentado en un expediente administrativo, de un pretendido operador que actuaba como tal, formalmente a través de poderes otorgados a terceros, desde una cárcel portuguesa. Y aún me parecían más irritantes las regulaciones comunitaria y nacionales de la llamada *prueba del transporte (rectius, prueba diabólica del transporte)* de los bienes al Estado miembro de destino a efectos de lograr la exención del tributo en el Estado miembro de origen, con la consecuencia de que vendedores de buena fe, sin participación alguna en las cadenas de fraude intracomunitario, se veían obligados a pagar el Impuesto sobre el Valor Añadido que defraudó el pretendido operador intracomunitario e incluso a soportar las sanciones correspondientes.

Y lo que es peor: esta situación continuó igual después de que el Tribunal de Justicia comenzara a sentar la interpretación, a principios de 2006, de que el vendedor que no había participado en un fraude cometido por el comprador (individualmente o a través de una trama de defraudación), y que por tanto no tenía conocimiento de la intención defraudatoria, podía aplicar la exención a la entrega sin perder su derecho a deducir el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado en la adquisición previa del bien transmitido y no era responsable de la cuantía defraudada por el adquirente (la primera Sentencia del Tribunal de Justicia en esa línea fue la dictada el 12 de enero de 2006, asuntos acumulados C-354/03, C-355/03 y C-484/03, *Optigen* y otros). Evidentemente, tampoco tenía que soportar sanciones. La Agencia Tributaria y los Tribunales españoles, incluido el Tribunal Supremo, parecían desconocer esta sana doctrina; múltiples injusticias fiscales quedaban santificadas. Había pues que entrar en el análisis académico de este maremágnum fiscal.

Preparé un plan de trabajo, de nuevo con la ayuda inestimable de Francisco Adame y Jesús Ramos, y lo presenté a Juan José Rubio, Director del Instituto de Estudios Fiscales. El resultado fue que otra vez nos vimos los tres como director, secretario y vocal de una *Comisión de Expertos sobre el régimen de las operaciones intracomunitarias a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido y de los Impuestos Especiales Armonizados*, creada por Resolución del Director de 31 de enero de 2003. En ella se nos encargaba expresamente “acometer el estudio y tratamiento de estas operaciones y las normas de armonización dentro de la Comunidad Económica Europea y de España”. Constituimos

un grupo europeo con representación y apoyo de la Dirección de Política Fiscal, la Dirección General de Tributos de nuestro Ministerio de Hacienda y la Asociación Española de Asesores Fiscales junto a profesores de Italia, Francia y Bélgica (volvimos así a trabajar, entre otros, con Di Pietro y Marchessou) y profesores de las Universidades de Sevilla.

Este fue el origen del estudio *Las operaciones intracomunitarias en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en los Impuestos Especiales armonizados*, de 2004, publicado por el Instituto de Estudios Fiscales con la ayuda de José Manuel de Bunes (Director General de Tributos), con presentación de Juan José Rubio y prólogo de Michel Aujean. En estas páginas no procede entrar en su contenido; me remito al índice de los trabajos donde constan sus autores, a todos los cuales expreso admiración y agradecimiento. Quiero destacar que fue un grupo cohesionado por un objetivo común, que iba mucho más allá de la acumulación de aportaciones individuales al hilo de los respectivos ordenamientos jurídicos. Nuestro interés en las reuniones que mantuvimos en Madrid y en Sevilla (esta última, en dos días de un calor sofocante que estuvo a punto de acabar con el proyecto) era llegar a través de esos trabajos a conclusiones comunes, que conseguimos redactar con éxito, sobre los principales problemas de la regulación de las operaciones intracomunitarias (constan en el libro traducidas al francés, italiano e inglés). Esas conclusiones fueron presentadas en la Universidad de Bolonia en septiembre de 2003 en un acto presidido por Aujean, con motivo de un encuentro sobre “Las razones del Derecho Tributario en Europa” en recuerdo de Bosello.

El impulso que me dio este libro hacia la fiscalidad comunitaria fue definitivo. Conseguimos en breve plazo organizar un grupo europeo, con apoyo institucional relevante, para estudiar en profundidad uno de los temas más enrevesados de los impuestos indirectos armonizados; además era un momento en que el Impuesto sobre el Valor Añadido se debatía en la difícil alternativa de que su regulación siguiera perviviendo en un régimen transitorio (gravamen en el país de destino) o si debía conocer un cambio radical para pasar al régimen definitivo (gravamen en el país de origen). Y habíamos conseguido que el mecanismo funcionara satisfactoriamente y que las reflexiones de todos nosotros se tradujeran en conclusiones unánimemente aceptadas por quienes participamos en este estudio. Además en el entorno de las dos Universidades públicas sevillanas habíamos logrado fortalecer un equipo de trabajo que había aprendido con rapidez y que cada día manifestaba mayor interés en la armonización y coordinación fiscal de la Unión Europea. No podíamos abandonar ese barco por laboriosa que fuera la navegación.

Al mismo tiempo que preparábamos esa monografía, y como consecuencia de esta tarea, Di Pietro me ofreció colaborar en el volumen sobre la situación de la armonización fiscal comunitaria que iba a presentar la Universidad de Bolonia con motivo de que correspondía a Italia la Presidencia del Consejo de la Unión Europea en el segundo semestre de 2003; se pretendía que su contenido fuera un *estado de la cuestión* o *libro blanco* de los principales problemas tributarios de la Unión Europea. No dudamos que mi breve aportación debía ocuparse del régimen de las operaciones intracomunitarias y dar así un paso más hacia el Derecho Comunitario. Tuve pues la satisfacción de formar parte del equipo (en el que, junto a los italianos, también participó el profesor Fernando Fernández con una extensa aportación) que redactó los dos volúmenes de *Lo stato della fiscalità nell'Unione Europea. L'esperienza e l'efficacia dell'armonizzazione*, publicado en 2003 por nuestra *Alma Mater* y la Scuola di Polizia Tributaria de la Guardia di Finanza. Guardo muy grato recuerdo de la presentación de la obra en esta Escuela de *le Fiamme Gialle* en Ostia.

Algunos años después la Presidencia del Consejo europeo iba a corresponder a España (primer semestre de 2010). El Secretario de Estado para la Unión Europea vino a Sevilla a la Escuela Andaluza de Economía entonces existente en el seno de la Confederación de Empresarios de Andalucía, gracias al impulso de Juan Salas y de Manuel Ángel Martín, y nos explicó sus tareas. Ante la perspectiva de esa inmediata Presidencia del Consejo y como reconocimiento de la *sociedad civil* nos pidió la ayuda que pudiéramos prestar para exponer ideas y posibles actuaciones a favor del fortalecimiento del gran proyecto europeo.

En esos momentos trabajábamos desde la Universidad Pablo de Olavide en sacar adelante la publicación del Seminario Internacional que celebramos en junio de 2009 sobre *Armonización y coordina-*

ción fiscal en la Unión Europea. Situación actual y posibles líneas de reforma, que sería editado por el Centro de Estudios Financieros en 2010. Recordé la experiencia de la obra preparada con motivo de la Presidencia italiana de 2003 y no dudé en dirigirme al Secretario de Estado, respondiendo a su petición a los miembros de la Escuela Andaluza de Economía, para ofrecerle la elaboración y presentación de algún documento o publicación a partir de los estudios y conclusiones de ese Seminario. Nunca me contestó. La *sociedad civil* seguía relegada al ámbito de las alabanzas democráticas. A fin de cuentas, ya sabíamos que los trabajos académicos eran casi irrelevantes ante las importantes gestiones, idas y venidas a Bruselas, vueltas y revueltas por Europa y declaraciones a la prensa nada menos que de un Secretario de Estado para la Unión Europea (cuyo nombre no recuerdo). Italia y España parecen iguales en muchas cosas pero siempre son distintas.

Paralelamente Adriano Di Pietro, que siempre iba por delante, tomó una decisión heroica: la creación en la Universidad de Bolonia en 2004 de la *Scuola Europa di Alti Studi Tributari* y la puesta en marcha de su Revista electrónica. Gracias a su buen hacer y espíritu constructivo allí volvimos a encontrarnos un grupo de profesores europeos de Derecho Tributario participando en su constitución e incorporados a sus órganos directivos, entre otros, Jacques Malherbe, Michel Aujean, Peter Essers, Jean Pierre Casimir, Philippe Marchessou, Miguel Ángel Collado y Alejandro Menéndez. Y a todos, jóvenes y mayores, nos ilusionó este nuevo foro que se proyectaba hacia Europa desde la Emilia-Romagna. Por esa vía se encauzarían muchos de nuestros futuros trabajos sobre el Derecho Comunitario, los estudios de doctorado y las tesis doctorales (principalmente de italianos y españoles del Real Colegio), la redacción de la Revista, la enseñanza especializada en colaboración con diversas instituciones, las estancias en Bolonia de los jóvenes que se formaban en la disciplina y la colaboración con la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de Bruselas.

Llegados a este punto debo poner fin a estas páginas. Mi larga marcha hacia la fiscalidad comunitaria había terminado. Ya estaba en la tierra prometida sobre la que me faltaban muchos conocimientos pero por la que podía moverme con cierta comodidad; ahora quedaba labrarla cada día y obtener sus frutos. Y para esta tarea la Scuola y el grupo de trabajo de Sevilla eran los instrumentos fundamentales. Las lecturas solitarias y el esfuerzo individual quedaban atrás; el trabajo en equipo y el impulso de los jóvenes que se lanzaron hacia el Derecho Tributario europeo abrían el camino hacia delante.

Cuando escribo estas páginas la Scuola boloñesa sigue con su actividad cada vez más extendida y produciendo excelentes tesis doctorales; Ha pasado del heroísmo inicial al trabajo diario amparada por el milagro económico de la financiación de sus actividades.

Y el grupo de Sevilla ha realizado en el periodo 2004-2016 una cantidad inesperada de actividades y buenas publicaciones, muchas de ellas en colaboración con la Scuola o en el contexto de la misma. Me permito recordar ahora la creación de un grupo de estudio internacional para analizar las normas internacionales de contabilidad y el impuesto sobre sociedades en la Unión Europea, que dio lugar a un amplio informe publicado en 2006, por el Instituto de Estudios Fiscales, siguiendo el modelo del informe de 2004 sobre las operaciones intracomunitarias antes citado; el seminario internacional de 2009 sobre armonización y coordinación fiscal en la Unión Europea, del que Di Pietro fue relator general, y la posterior publicación de sus trabajos (a algunos de los cuales haré ahora referencia), aprobados por un Consejo Científico presidido por Jacques Malherbe; las amplias observaciones al Libro Verde de la Comisión sobre el futuro del Impuesto sobre el Valor Añadido; el seminario y la obra sobre la Unión Europea tras el Tratado de Lisboa; las tesis doctorales y los trabajos posteriores de Rocío Lasarte sobre la doctrina del Tribunal de Justicia en torno al intercambio de información y asistencia mutua en la aplicación de los tributos, de José Miguel Martín sobre competencia fiscal en la Unión Europea, de José Manuel Macarro sobre el principio de neutralidad en el Impuesto sobre el Valor Añadido y de María José Trigueros sobre la imposición de vehículos; el volumen dirigido por Jesús Ramos sobre competencia fiscal y sistema tributario, así como sus publicaciones sobre Impuestos Especiales armonizados, operaciones societarias e imposición de vehículos y los seminarios organizados sobre la imposición de las sucesiones y las BEPS; los escritos de Mónica Arribas y Montserrat Hermosín sobre ventas y adquisiciones intracomunitarias,

imposición patrimonial y sobre donaciones y sucesiones, y de Manuel Guerra sobre los impuestos de salida; la monografía de Francisco Adame sobre la prueba del transporte en las entregas comunitarias y mi libro sobre la exención de dichas entregas, así como los artículos que publiqué en las obras antes citadas.

De estos asuntos del periodo 2004-2016 quisiera ocuparme con cierto detenimiento, *Deo volente*, en un escrito complementario de estas páginas. Ahora debo poner fin a mi relato; podría añadir algunas otras cosas, pero no pretendo una cansada relación exhaustiva de hechos o recuerdos que no son de interés para terceros. Es suficiente con lo que queda dicho.

Javier Lasarte: Universidad Pablo de Olavide de Sevilla (Spain)

✉ jasalv@upo.es

Catedrático Emérito de Derecho Financiero y Tributario Universidad Pablo de Olavide de Sevilla.