

**GONZÁLEZ DE FRUTOS, Ubaldo., La Equidad fiscal entre naciones, ed. INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES, Madrid, 2019, 232 páginas.**



“La Equidad fiscal entre naciones”, publicado por el Instituto de Estudios Fiscales en 2019 y cuya autoría pertenece al Doctor Don Ubaldo González de Frutos, Inspector de Hacienda del Estado, Especialista en Finanzas Públicas en el Banco Interamericano de Desarrollo y, además, profesor de la Universidad a Distancia de Madrid. Esta obra contiene diez capítulos donde establece un estudio en profundidad sobre un tema, aunque muy tratado, de gran actualidad tributaria: sobre la construcción de un sistema tributario internacional.

Señalamos que el sistema fiscal internacional que se ha construido en los últimos cien años busca promover el comercio y la inversión internacional, por lo cual da gran relevancia a la eficiencia económica. Este principio subyace a las principales herramientas del sistema, los llamados Convenios para evitar la doble imposición y los precios de transferencia, dando como resultado

una desfiscalización de las rentas en la fuente en favor de la residencia. Ahora bien, como los mercados donde se generan las rentas son normalmente países en desarrollo, el flujo financiero resultante se dirige hacia países desarrollados o centros financieros, por lo que es regresivo. Este resultado no nos puede extrañar si tenemos en cuenta que son los países de residencia quienes han dictado tradicionalmente las reglas, pero queda por resolver una pregunta clave: si en el ámbito nacional de los países desarrollados las leyes fiscales regresivas no son políticamente aceptables, ¿por qué las toleran, e incluso fomentan, en la fiscalidad internacional? Para resolver esta paradoja, el autor propone elevar la equidad fiscal entre naciones a principio fundamental del sistema fiscal internacional, al menos al mismo nivel que la eficiencia económica.

Lo anterior lo debemos situar en un contexto de post-crisis económica donde hemos sido espectadores de una paulatina pérdida de ingresos fiscales por parte de todos los ordenamientos tributarios. Ante esta necesidad las jurisdicciones tributarias buscan alternativas de recaudación, principalmente, mediante la atracción de nuevos contribuyentes. Esta circunstancia, como resulta evidente, ha llevado a constantes controversias jurídicas siendo un ejemplo de ello la promulgación de una regulación fiscal a nivel europeo.

Entrando en materia en el capítulo primero observamos un estudio preliminar de la fiscalidad internacional actual y sus distintas líneas de desarrollo. Mientras en el segundo capítulo se hace hincapié en los principios preponderantes en la fiscalidad internacional, desde la perspectiva económica y jurídica.

Siguiendo con el análisis, en el capítulo tercero se presenta el avance referente a la cooperación en el desarrollo de normativa tributaria. No obstante, el autor señala ese progreso desde la perspectiva global, en vez de como hemos señalado *supra* sobre una visión más continental. En este capítulo se explican los nuevos objetivos en el desarrollo sostenible, la existencia de nuevos equilibrios de poder y, especialmente, la agenda de Naciones Unidas. Otra cuestión relevante, es cuando defiende la postura de una creciente importancia en la ayuda

estatal, que el propio autor la denomina: “ayuda oficial”. En este aspecto, quizás podríamos estar en desacuerdo debido a que consideramos que dicha acción es necesaria para el correcto desarrollo de una economía de mercado, pero siempre controlada por los poderes públicos. Es decir, defendemos las llamadas, en Derecho europeo, “ayudas de Estado”, puesto que son los mecanismos que tiene el poder tributario para realizar los fines extrafiscales contemplados en casi todas las jurisdicciones fiscales occidentales. Sin embargo, la tesis del autor es defendida excepcionalmente al analizar el rol tan importante que ha ido adquiriendo la deuda pública durante y tras la crisis económica. Todo ello, lo fundamenta con una extraordinaria reflexión sobre los ingresos tributarios y la movilización de recursos.

Creemos que cuando el autor hablaba de un nuevo equilibrio de poderes se refería al incremento de la fiscalidad en los países en desarrollo. Por ello, vemos un estudio en el capítulo cuarto donde se resalta la incidencia de las multinacionales en dichos ordenamientos tributarios, como de las nuevas corrientes en el gobierno corporativo de aquellas. Otro elemento analizado en este capítulo es la transparencia. La misma es estudiada desde el punto de vista de la fiscalidad internacional, su impacto en las multinacionales y los condicionantes que genera en el desarrollo de las actividades económicas, sin olvidar su carácter tributario.

El capítulo quinto se centra en el análisis de los convenios para evitar la doble imposición internacional, con especial mira a los países en desarrollo. Esta parte del trabajo estudia las funciones de dichos convenios; si los mismos pueden generar inversiones extranjeras directas entre los países contratantes; como puede utilizarse para la protección de las inversiones extranjeras y si es conveniente firmar dichos acuerdos.

En el capítulo sexto nos habla de la equidad entre naciones, o como lo define el autor: “alineaciones de las fiscalidades nacionales”, por entenderse como una expresión de las soberanías estatales. En esta parte del estudio, nos plantea el debate entre residencia y fuente que las acciones BEPS no abordaron lo suficientemente. Lo anterior, puede tener su origen en esa dicotomía, que es resaltada por el autor, entre la eficiencia económica y la justicia tributaria.

El capítulo séptimo nos abre la visión de la necesidad de los países en desarrollo en participar en el Marco Inclusivo de la OCDE. Además de hacernos un gran análisis sobre los Convenios Multilaterales, desde las externalidades negativas en la fiscalidad internacional hasta su eficacia y legitimidad democrática.

Mientras en los capítulos octavo, noveno y décimo realiza un estudio de los precios de transferencia a partir de las acciones BEPS. Es decir, compartimos con el autor que desde esta iniciativa entre los gobiernos pertenecientes en la OCDE se ha observado una armonización de las reglas de interpretación de las operaciones, suponiendo nuevas herramientas contra la planificación fiscal agresiva.

Dichas bondades serán eficaces, como bien nos explica en el capítulo noveno, cuando se aplique el Informe País-por-País, consiguiendo que no se generen aquellas bases imponibles erosionadas o trasladadas de unos ordenamientos tributarios a otras jurisdicciones fiscales. Dicho de otro modo, se conseguirá que la riqueza generada por las actividades económicas tribute en los territorios fiscales donde se originan. Eliminándose esas estructuras tributarias artificiales que derivan la tributación a otros ordenamientos, por ser estos más laxos en la exigencia de aquella.

Finalizando con el décimo capítulo donde nos hace una reflexión sobre la viabilidad del sistema de imposición unitaria como alternativa al principio de plena competencia, más conocido como *arm's length principle*.

En definitiva, esta obra supone aportaciones importantes para el avance en la investigación en el Derecho Financiero y Tributario. En este sentido, observamos que la misma será una base excepcional para generar nuevas contribuciones científicas en este campo de estudio.

Haciendo una somera recapitulación de la obra, hemos querido remarcar aquellos aspectos que hemos considerado importantes u oportunos resaltar, aunque auguramos que los lectores de la misma, descubrirán otros muchos motivos de interés con los que se avalan la necesidad del estudio de aquella.

En definitiva, los lectores de este libro, que presagio serán muchos, entenderán que mi valoración ha intentado ser objetiva, al convenir su necesaria lectura, por resultar una obra que reúne las condiciones de relevancia e innovación, puesto que nos ayuda a comprender las implicaciones jurídicas de una necesaria armonización tributaria a nivel internacional.

Francisco Jesús Martínez Jiménez  
Universidad de Jaén  
Responsable de la Fiscalidad en el Grupo Petroprix