

DOCUMENTOS DE TRABAJO

12/2019

Los impuestos de la ciudad natal en Japón: un sistema de financiación local basado en métodos de *crowdfunding*^(*)

RAMÓN VILARROIG MOYA

Universitat Jaume I de Castellón

(*) Este trabajo ha sido financiado con un Proyecto de Investigación del Instituto de Estudios Fiscales de España, 2018-2019.



ÍNDICE

Resumen-Abstract

1. INTRODUCCIÓN
2. EVOLUCIÓN DEL SISTEMA FINANCIERO Y TRIBUTARIO LOCAL
3. DEMOGRAFÍA Y TERRITORIO
4. ENVEJECIMIENTO DE LA POBLACIÓN
5. ORIGEN DEL *FURUSATO NOZEI*
6. FUNCIONAMIENTO DEL *FURUSATO NOZEI*
 - 6.1. Deducción fiscal de carácter nacional, de la prefectura y local
 - 6.1.1. Cuantía de la deducción
 - 6.1.2. Formalidades de la deducción
 - 6.1.3. Relevancia de la deducción
 - 6.2. Obsequio municipal
 - 6.3. Inconvenientes del sistema
 - 6.3.1. Regalos de excesivo valor
 - 6.3.2. Deducción en localidad distinta
 - 6.3.3. Productos no producidos en la localidad
 - 6.3.4. Uso ineficiente de la deducción en el Impuesto sobre la Renta
 - 6.3.5. Uso inadecuado de los funcionarios
 - 6.3.6. Justicia distributiva
 - 6.4. Ventajas del sistema
 - 6.4.1. Financiación de los entes locales
 - 6.4.2. Atrae población a zonas rurales
 - 6.4.3. Estimula la economía local
 - 6.4.4. Solidaridad
 - 6.5. *Furusato nozei* y *crowdfunding*
7. IMPLEMENTACIÓN DE UN MODELO DE DONATIVOS INCENTIVADOS EN ESPAÑA
 - 7.1. La regulación actual en España
 - 7.1.1. La posibilidad de aceptar donativos por parte de las Administraciones Públicas
 - 7.1.2. Donativos a favor de los particulares
 - 7.1.3. Financiación de los entes locales
 - 7.1.4. Conclusión
 - 7.2. Problemas de gestión

7.3. Ventajas e inconvenientes de aplicar un modelo de donativos incentivados en España.

7.3.1. Ventajas del modelo

7.3.2. Inconvenientes del modelo

7.4. Capacidad económica y *Furusato Nozei*

8. CONCLUSIÓN

Bibliografía

Webgrafía

Resumen

La financiación de los entes locales en España y en Japón se enfrenta a retos importantes. Las administraciones locales son las más próximas al ciudadano y tienen importantes restricciones y limitaciones cuando se pretende crear nuevas figuras tributarias, modificar las existentes o acudir al endeudamiento público.

Japón creó en 2008 un modelo de donaciones incentivadas que mejora la financiación de los entes locales, a la vez que tiene otros efectos positivos como la lucha contra la emigración desde zonas rurales a grandes ciudades, fomenta las economías locales y posibilita la solidaridad ciudadana.

En el presente trabajo analizamos el modelo del *Furusato Nozei* japonés y su posible aplicación en España.

Palabras clave: Impuestos locales, Japón, *Furusato Nozei*, Hometown tax system.

Abstract

Local entities Financial Systems in Spain and Japan faces significant challenges. Local administrations are the closest to the citizen and have important restrictions and limitations when trying to create new tax figures, modify existing ones or try to create public indebtedness.

Japan created in 2008 the Hometown tax system that improves local entities resources and have other positive effects such as the fight against migration from rural areas to large cities, stimulate local economies and citizen solidarity.

In the present work we analyze the Japanese *Furusato Nozei* model and its possible application in Spain.

1. INTRODUCCIÓN

El sistema financiero y tributario local afronta retos importantes en este nuevo milenio. El primero de ellos, tiene que ver con la evolución de la realidad económica, social y tecnológica de la sociedad. Tanto en la sociedad japonesa como en la española, encontramos similitudes en cuanto a la financiación de los entes locales.

En España nos regimos, básicamente, por una normativa que se concibió hace más de treinta años. Aunque se ha ido renovando, los pilares básicos del actual sistema tributario local son los que se concibieron con la Ley Reguladora de Haciendas Locales de 1988. La Ley 39/1988, de 28 de diciembre de 1988, reguladora de las Haciendas Locales tenía dos principios sobre los que crear un nuevo sistema financiero local, a saber, la suficiencia y la autonomía, tal y como se indica en la exposición de motivos de la propia ley¹.

En suma, la Ley de 1988 establecía un “nuevo” sistema de recursos de las Haciendas locales, adecuado a la realidad y a las necesidades de éstas, a la vez que procedía a una nueva ordenación del régimen presupuestario y de gasto público de los Entes locales².

En los tiempos que corren, la estructura y funciones de los Ayuntamientos han variado y están en constante evolución. Uno de los motivos de dicha evolución tiene que ver con el movimiento migratorio que se está produciendo en nuestro país. Tal es la relevancia del mismo que podemos considerarlo como el segundo de los retos que afronta el sistema financiero y tributario local, así pues, la concentración de población en grandes núcleos urbanos supone un elemento que debe tenerse en cuenta a la hora de proponer un nuevo sistema financiero local. Hay un proceso paulatino de migración desde los pueblos hacia las grandes ciudades, dejando muchos pueblos con muy pocos habitantes o incluso despoblados. El éxodo rural provoca lo que se denomina el “vaciamiento de la España rural” y la consecuente concentración de población alrededor de núcleos urbanos, de tal forma que junto a territorios superpoblados conviven muchos otros que están

¹ La exposición de motivos de la Ley 39/1988 establecía que: “la presente Ley tiene por objeto, desde un punto de vista material, la efectiva realización de los principios de autonomía y suficiencia financiera consagrados en la Constitución y recogidos en el Título VIII de la Ley 7/1985. El principio de autonomía, referido al ámbito de la actividad financiera local, se traduce en la capacidad de las Entidades locales para gobernar sus respectivas Haciendas. Esta capacidad implica algo más que la supresión de la tutela financiera del Estado sobre el sector local involucrando a las propias Corporaciones en el proceso de obtención y empleo de sus recursos financieros y permitiéndoles incidir en la determinación del volumen de los mismos y en la libre organización de su gasto, tal y como ha declarado expresamente el Tribunal Constitucional en su labor integradora de la norma fundamental.

Por su parte, la suficiencia financiera no sólo adquiere su consagración institucional, sino que, además, encuentra en la presente Ley los mecanismos necesarios para poder convertirse en realidad material. A tal fin, y siguiendo el mandato del legislador constituyente, se ponen a disposición de las Entidades locales, entre otras, dos vías fundamentales e independientes de financiación, cuales son los tributos propios y la participación en tributos del Estado, que por primera vez, van a funcionar integradamente con el objetivo de proporcionar el volumen de recursos económicos que garantice la efectividad del principio de suficiencia financiera”

² Exposición de Motivos II de la Ley 39/1988, 28 de diciembre.

perdiendo muchos habitantes o simplemente quedan desiertos. El sistema financiero debe atender a esta nueva realidad.

Por último, hay un tercer factor que va a afectar, no solo a la fiscalidad local, sino también a la nacional, a saber, la inversión de la pirámide poblacional con el consiguiente envejecimiento de la población. En España (año 2016) la esperanza de vida de los hombres es de 80,50 años y el de las mujeres de 86,30³.

Estos mismos problemas se pueden apreciar también en la sociedad japonesa y en su estructura territorial. Japón es un país que también está sufriendo un proceso de concentración de población en núcleos urbanos y, por ende, de migración desde las zonas rurales a las grandes urbes. Asimismo, es un país con una gran esperanza de vida, tanto que en el año 2017 las mujeres tuvieron una esperanza de vida de 87,26 años y los hombres de 81,09⁴, datos muy similares a los de España.

Junto a esta problemática común, España y Japón también comparten un sistema financiero y tributario local rígido y necesariamente dependiente de las decisiones estatales.

En la Constitución Nipona, al igual que ocurre en la Constitución Española, también se contempla la necesidad de que los entes territoriales sean autónomos⁵ y suficientes⁶. El art. 92 de la Constitución japonesa establece que:

“Las cuestiones concernientes a la organización y funcionamiento de las entidades públicas locales serán establecidas por la ley sobre la base del principio de la autonomía local”.

Como podemos apreciar son muchos los retos y situaciones que comparten los municipios nipones y españoles, a saber, la autonomía local, la suficiencia financiera, el éxodo rural con el consiguiente vaciamiento de las zonas rurales, la concentración de la población en núcleos urbanos, el envejecimiento de la población, las dificultades para encontrar nuevas fórmulas de ingresos para los entes locales y las dificultades de endeudamiento.

Veamos cada uno de estos factores y sus posibles implicaciones en el sistema tributario local y analizaremos la posibilidad de incorporar alguna iniciativa que se ha adoptado en Japón para afrontar estos mismos retos y dificultades en la sociedad y el ordenamiento español.

³ <https://www.ine.es/prodyser/pubweb/pin/pin2018/19/index.html> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁴ Datos del Ministerio de Salud, Trabajo y Bienestar de Japón. Puede consultarse en <https://www.nippon.com/es/features/h00250/> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019). La esperanza de vida se ha incrementado considerablemente desde la Segunda Guerra Mundial cuando la tasa era de 50,06 años para los hombres y 53,96 para las mujeres.

⁵ El artículo 140 de la Constitución Española establece que la Constitución garantiza la autonomía de los municipios.

⁶ El artículo 142 de la Constitución Española establece que las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas.

2. EVOLUCIÓN DEL SISTEMA FINANCIERO Y TRIBUTARIO LOCAL

La Administración Local en España es diversa y compleja. Hay municipios de diferentes tamaños y con necesidades especiales. Sin embargo, el sistema de financiación mediante tributos es similar para todos y no tiene en cuenta las especialidades de cada uno de ellos. Los ingresos tributarios de los entes locales se rigen por la Ley Reguladora de Haciendas Locales.

En materia de gasto público, las limitaciones de los municipios son muy elevadas, con lo que nos encontramos con un sistema topado de ingresos mediante tributos, que es la principal fuente de ingresos, y una gran dificultad para acudir al endeudamiento. Si además tenemos en cuenta que los Ayuntamientos son la Administración más cercana al ciudadano, a la primera a la que se suele acudir, hace que los Ayuntamientos tengan una gran carga de trabajo y de compromiso económico y social, que muchas veces no se ve acompañado de un adecuado sistema de financiación.

Desde el modelo de financiación local creado por la Ley Reguladora de Haciendas Locales en 1988 el sistema ha ido introduciendo cambios, a veces meras adaptaciones, que han mantenido, en esencia, el mismo modelo de financiación. La sociedad ha cambiado mucho en estos últimos 30 años, las necesidades de los Ayuntamientos y de los ciudadanos también, cada vez la ciudadanía requiere de una mayor intervención de la Administración en su quehacer cotidiano, y no duda en dirigirse al Ayuntamiento para reclamar mejoras en las vías públicas, o en el entorno. Por lo tanto, no nos movemos en un plano estrictamente de necesidades públicas primarias, sino que la sociedad demanda que las Administraciones Públicas, especialmente aquellas que tiene más cercanas, actúen en su entorno en orden a mejorar la calidad de vida de todos los ciudadanos.

La realidad descrita requiere de una mayor necesidad de recursos públicos que no están llegando vía transferencias corrientes, antes bien, se está incrementando la presión fiscal de los ciudadanos y, especialmente, aquella que recae sobre los inmuebles. Este hecho ha provocado que en los últimos años hayan crecido los ingresos municipales por la recaudación impositiva un 31%; mientras que las transferencias corrientes solo lo han hecho un 2,1%.

Lo paradójico de esta situación es que ese incremento de la recaudación tributaria tiene su origen en una mejora de ingresos, principalmente, del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, justo cuando el valor de los mismos se desplomó durante la crisis, como regla general, en cifras en torno al 40%.

En la actualidad, nos encontramos con un modelo de fiscalidad local basado en la tributación sobre los bienes raíces y aunque hayamos pasado una crisis inmobiliaria evidente, la recaudación por los impuestos que gravan los inmuebles no se ha visto afectada porque se incrementaron bases y tipos de gravamen, alejándose del principio de valor de mercado y del de capacidad económica.

Tenemos pues, un sistema rígido de financiación local muy dependiente de la tributación sobre bienes inmuebles. Y ante la grave crisis del sector inmobiliario vivida en la última década no se

tiene el menor inconveniente en elevar la presión fiscal sobre los mismos, aunque para ello la Administración Local deba separarse de elementales principios de justicia tributaria.

Además, a los Ayuntamientos se les deja poco margen de actuación habida cuenta su imposibilidad para crear nuevos tributos, distintos de los prefijados por la norma legal correspondiente, y sobre todo, por las enormes dificultades para acudir al endeudamiento. Conviene destacar que, con carácter general, los Ayuntamientos han cumplido, durante esta última crisis, de forma escrupulosa con el principio de equilibrio presupuestario. Con estos antecedentes se hace preciso repensar el modelo de financiación local.

Recientemente, julio 2017, la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación local emitió su informe sobre cómo debía reformarse el modelo de tributación local. Las propuestas de reforma del sistema de financiación local pretenden dar cumplimiento a los principios de solidaridad, suficiencia, equidad, transparencia, corresponsabilidad fiscal y garantía de acceso de los ciudadanos a los servicios públicos obligatorios, tal y como reza su preámbulo. El trabajo realizado por los expertos que formaron la comisión aporta una gran cantidad de propuestas de reforma del sistema financiero local que, de aplicarse, sin duda redundarían en una mejora del sistema. Pero su trabajo, voluntariamente, lo han destinado no a proponer una completa reforma del modelo de financiación, sino a formular una actualización del mismo detectando deficiencias y proponiendo nuevas soluciones para los problemas actuales.

Hemos de indicar, que los presentes problemas de necesidades de financiación local y limitaciones presupuestarias de gasto y endeudamiento no son exclusivas de las municipalidades españolas, por esta razón nos disponemos a estudiar qué soluciones se han planteado en el ordenamiento japonés, a todos estos retos de financiación que se plantean actualmente en el ámbito local.

En Japón la Ley de Finanzas Locales establece también importantes limitaciones a la autonomía legislativa local, así como a la financiación de este tipo de entes territoriales⁷.

En Japón el modelo de financiación local es diferente al español, y cuenta con impuestos locales sobre la renta, el patrimonio y el consumo.

Los tres impuestos locales sobre la renta (*Jumin Zei*) son:

⁷ Señala Kay HASEGAWA que: “bajo la Ley de Finanzas Locales, las tasas de impuestos solo pueden variar dentro de un rango estrecho y el Ministerio de Asuntos Internos debe aprobar todos los impuestos nuevos y las emisiones de bonos del gobierno local. Además del control financiero, el gobierno nacional tiene un alto grado de control político. Primero, los gobiernos locales tienen restricciones para promulgar una ordenanza que pueda entrar en conflicto con una ley nacional. En segundo lugar, una función primordial de los gobiernos locales es implementar funciones que se les delegan desde el gobierno nacional. Finalmente, dada la dependencia financiera de los municipios con respecto al gobierno nacional, los gobiernos locales a menudo deben atender a la orientación central en áreas en las que tienen la capacidad de actuar de manera independiente” (HASEGAWA, K.: “Japan’s “Furusato Nouzei” (Hometown Tax): Which areas get how much, and is it really working?”, Economic Honors Thesis, Duke University, North Carolina, april, 2017, p. 12).

1. Impuesto de la Prefectura sobre los habitantes
2. Impuesto Municipal sobre habitantes
3. Impuesto sobre empresas

Pero también tiene impuestos sobre la propiedad y el consumo. Los impuestos sobre la propiedad son:

1. Impuesto sobre Automóviles
2. Impuesto sobre las minas
3. Impuesto sobre el Patrimonio
4. Impuesto sobre los Vehículos ligeros
5. Impuesto especial sobre la tenencia de Tierras
6. Impuesto sobre Oficinas de Negocios
7. Impuesto sobre Planificación Urbanística
8. Impuesto sobre Adquisiciones de propiedades

Los impuestos sobre el consumo son:

1. Impuesto Local sobre Consumos
2. Impuesto sobre Tabaco de la Prefectura
3. Impuesto Municipal sobre el Tabaco
4. Impuesto sobre vehículos ligeros
5. Impuesto sobre el baño
6. Impuesto sobre el registro de caza
7. Impuesto sobre la adquisición de automóviles
8. Impuesto sobre la caza
9. Impuesto sobre la entrega de aceites ligeros
10. Impuesto sobre productos minerales

Sin perjuicio del análisis pormenorizado que merece el sistema local japonés donde hay que detenerse en estudiar la diversa estructura competencial de sus entes territoriales, conviene fijarse en una figura que no es solo tributaria, y que se creó, justamente, por las necesidades de financiación de los ayuntamientos y con una finalidad muy concreta, la de procurar el desarrollo local

mediante un sistema de donativos de los propios ciudadanos, basados en criterios de *crowdfunding*.

Sin tocar el modelo fiscal existente y, por lo tanto, sin una mayor presión fiscal para la ciudadanía, los japoneses han creado, con éxito, un sistema que permite potenciar la economía local a través de un mecanismo de donativos a los Ayuntamientos, es lo que se denomina *FURUSATO NOZEI*.

故郷 (*furusato*): ciudad natal

納税 (*nōzei*): pago de impuestos

El mecanismo del *furusato nozei*, o de pago de impuestos en la ciudad natal, no es un sistema de pagos de impuestos, como su nombre pudiera indicar, en el que deben pagarse más impuestos locales, antes al contrario, es un sistema en el que el ciudadano puede hacer donativos al municipio que desee a cambio de recibir determinados bienes que se producen en dicho municipio y obtener una deducción fiscal en su impuesto sobre la renta⁸. Quizá la traducción más adecuada, atendiendo a la realidad del modelo, que no a la literalidad del concepto, sería el de “donativos incentivados”.

Más adelante expondremos con detalle los mecanismos de este modelo, que ha permitido inyectar recursos en los ayuntamientos y que, además, se ha demostrado muy útil para ayudar a los pequeños ayuntamientos, que han comprobado como el nuevo sistema les permite captar nuevos ingresos de ciudadanos que residen en todo Japón; y a los productores locales que han encontrado una importante plataforma de exposición y venta de sus productos.

Incluso este método se ha visto muy útil para favorecer ciudades que han sufrido importantes desastres naturales que, por desgracia, suelen ser frecuentes en Japón por ser un país donde se han producido en diversas ocasiones tsunamis, inundaciones, tifones, terremotos, ciclones y erupciones volcánicas que, pese a la gran preparación de las ciudades y la población, en ocasiones provoca grandes destrozos.

Recientemente en las colinas de la localidad de Atsuma, en el sur de Hokkaido, tuvo lugar un poderoso seísmo que causó la muerte de varias personas. Y aunque Japón es un país que está muy preparado para afrontar cualquier desastre natural, es habitual que se produzcan importantes daños personales y materiales. Pues bien, el *furusato nozei* permite adquirir bienes de esa localidad afectada por el desastre natural lo que le permitirá potenciar la economía local y acelerará el proceso de recuperación de la zona. O, simplemente, cualquier persona que no viva en su ciudad, por la razón que sea, podrá contribuir con la misma haciendo donativos a la misma y recibiendo bienes locales.

⁸ En este mismo sentido se pronuncia Kay HASEGAWA: “Si bien la traducción directa es “impuesto local”, “*Furusato Nouzei*” es un nombre inapropiado, ya que en realidad es una donación a cualquier gobierno municipal dentro de Japón (HASEGAWA, K.: “Japan’s “Furusato Nouzei” (Hometown Tax) ..., *op. cit.*, p. 1).

Más adelante expondremos con detalle el mecanismo del *furusato nozei* así como su origen, sus ventajas y también desventajas; pero a continuación vamos a exponer algunas de las causas de la creación de este mecanismo de financiación local creado en Japón en 2008⁹.

3. DEMOGRAFÍA Y TERRITORIO

En España tenemos un problema de despoblación¹⁰ hasta el punto que el éxodo rural alcanza el 53% de nuestro territorio¹¹. Junto a este éxodo rural se produce también la singularidad de que el 90% de la población se centra en grandes entornos urbanos, lo que ocasiona tensiones en el sentido de aumento del precio de la vivienda, problemas de transporte, trabajo, contaminación, en definitiva, problemas de convivencia.

Según el INE el 90% de la población vive en la actualidad en un 30% del territorio.

Una extensa parte del territorio español se encuentra en la actualidad muy poco poblado, con densidades municipales muy por debajo de las consideradas críticas como son los 5 hab./Km² y los 10 hab./Km²¹².

Una de las razones de dicha despoblación es debida a factores económicos, ya que muchos de dichos territorios son áreas económicamente deprimidas o escasamente dinámicas. La crisis económica también ha contribuido a acentuar el problema¹³.

⁹ Las disposiciones del *furusato nozei* se establecen en la Sección 37 de la Ley de Impuestos Regionales y se promulgaron en la primavera de 2008.

¹⁰ PINILLA y SÁEZ definen la despoblación como “un fenómeno demográfico y territorial, que consiste en la disminución del número de habitantes de un territorio o núcleo con relación a un periodo previo. La caída en términos absolutos del número de habitantes puede ser resultado de un crecimiento vegetativo negativo (cuando las defunciones superan a los nacimientos), de un saldo migratorio negativo (la emigración supera a la inmigración) o de ambos simultáneamente. Por ello, las causas que la explican pueden ser complejas y exigen análisis profundos para poder realizar un diagnóstico adecuado. PINILLA, V. y SÁEZ, L. A.: “La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras”, Centro de Estudios sobre Despoblación y Desarrollo de Áreas Rurales (CEDDAR), p. 1, consultado el 10 de enero de 2019 en la siguiente dirección: (http://www.ceddar.org/content/files/noticiaf_362_01_Informe-CEDDAR-def-logo.pdf).

¹¹ La intensidad de la despoblación se aprecia si tenemos en cuenta que tomando como referencia las NUTS III españolas, que las que han perdido población en términos absolutos entre 1950 y 2000 cubren el 53% del territorio español. Se trata por lo tanto de un problema que afecta a gran parte de su territorio (PINILLA, V. y SÁEZ, L. A.: “La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras”, *op. cit.*, p. 9 y 10).

¹² En opinión de PINILLA y SÁEZ el declive demográfico absoluto tendría lugar durante la segunda mitad del siglo XX. Durante la fase 1950-75, cuando el crecimiento económico alcanzó tasas espectaculares desde todos los puntos de vista, se produjeron igualmente grandes trasvases de población desde las regiones atrasadas hacia las regiones punteras, siendo las familias rurales con destino al medio urbano las grandes protagonistas de los movimientos migratorios (PINILLA, V.; SÁEZ, L. A.: “La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras”, *op. cit.*, p. 6 y 7).

¹³ En opinión de los citados autores, “la crisis económica iniciada en 2008 ha devuelto el problema a la situación de partida. En los primeros años de la crisis aún se mantuvo cierta entrada de inmigrantes hacia las zonas rurales, pero esta ya no podía compensar la caída demográfica producida por el crecimiento vegetativo negativo. Posteriormente la casi paralización en la instalación de inmigrantes, ha vuelto a poner el problema de la despoblación en su máxima

El problema de la despoblación y éxodo rural se acrecienta por otro factor, cual es el del envejecimiento de la población¹⁴, pudiéndose calificar incluso a algunas zonas de España como desiertos demográficos¹⁵.

Este tema preocupa a las autoridades estatales y europeas, aunque son pocas las soluciones efectivas que se han propuesto hasta la fecha.

Sin embargo, en Japón y Estados Unidos hay ejemplos de recuperación de pequeñas poblaciones aisladas aprovechando oportunidades que brinda la Nueva Economía y dinámicas colaborativas¹⁶.

La política española ha priorizado las cuestiones políticas a las territoriales y la democracia descentralizada fruto de la Constitución de 1978 no ha sido capaz de diseñar un modelo territorial o económico que permita paliar este hecho¹⁷.

En opinión de Pinilla y Sáez “una de las causas ha sido que tanto por parte del gobierno central como de los autonómicos, lo regional ha sido identificado con la financiación autonómica, reduciendo su significatividad y su potencialidad reformista, pues solo es una parte de la misma, muy relevante pero incompleta. En esta, la capacidad financiera es clave para articular medidas de forma autónoma, con suficiencia, pero orienta la discusión política más hacia el cuánto que hacia el cómo”¹⁸.

Los citados autores critican que “en España, hemos de matizar, sí ha habido una política pública importante con distribución territorial de fondos desde el gobierno estatal hacia los niveles regionales y locales de la administración, pero aquella no ha tenido tanto una finalidad de promover la convergencia regional, o de afrontar problemas de naturaleza geográfica y demográfica, como el

intensidad. Las recientes proyecciones de población hasta 2030 realizadas por el Instituto Nacional de Estadística prevén una fuerte contracción de la población rural española en las dos próximas décadas” (PINILLA, V. y SÁEZ, L. A.: “La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras”, *op. cit.*, p. 7).

¹⁴ Como consecuencia del abandono del medio rural por contingentes tan importantes de personas situadas en las edades reproductivas, especialmente mujeres, el medio rural ha alcanzado un grado de envejecimiento muy superior al ya de por sí habitualmente elevado característico de los países desarrollados. La situación ha adquirido tintes particularmente extremos en algunas comunidades autónomas como Castilla-León y Aragón, próximas a los grandes polos de crecimiento de la economía española, con agricultura tradicional extensiva y bajas densidades demográficas de partida (ya antes de la despoblación). El envejecimiento del medio rural supuso, de acuerdo con lo que acabamos de conocer, un descenso de la propensión migratoria media (*Ibid, op. cit.*, p. 7).

¹⁵ En concreto tres provincias (NUTS III) situadas en esta zona (Cuenca, Soria y Teruel) tienen las densidades de población más bajas de España, situándose en los dos últimos casos por debajo de los diez habitantes por kilómetro cuadrado y en el primero solo levemente por encima. Nos encontramos en consecuencia en presencia de uno de los mayores desiertos demográficos del continente europeo (*Ibid, op. cit.*, p. 10).

¹⁶ *Ibid.*, p. 18.

¹⁷ En opinión de PINILLA y SÁEZ la *Constitución de 1979* (*sic*) y su descentralización autonómica, exitosa en la primera tarea, no ha logrado, en cambio, consolidar un sistema eficaz y estable para la solución de los problemas territoriales en España, ni en los aspectos económicos ni en los políticos (*Ibid, op. cit.*, p. 12).

¹⁸ PINILLA, V. y SÁEZ, L. A.: “La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras”, *op. cit.*, p. 14.

desarrollo rural y la despoblación, sino que ha atendido a criterios de eficiencia y equidad generales vinculados a funciones de gasto público, de provisión equitativa de servicios básicos integrantes de las tareas clásicas del Estado de bienestar y de ciertos bienes públicos –infraestructuras de carácter nacional”¹⁹.

En Japón se replican algunos de los problemas que sufre la sociedad española. Así, en los últimos veinte años, casi la mitad de los distritos municipales de Japón han desaparecido²⁰, mientras que las zonas urbanas han visto como su volumen de población se ha incrementado. Esta migración desde los pueblos a las ciudades genera graves problemas en los municipios rurales ya que son incapaces de recaudar suficientes ingresos para mantener un nivel mínimo de ingresos²¹.

Indica Kay Hasegawa que se proyecta que Japón disminuirá en medio millón de personas por año durante los próximos cuarenta años, lo que arroja dudas sobre la esperanza de que las áreas rurales puedan revitalizarse. Según el Ministerio de Asuntos Internos y Comunicaciones, de las 47 prefecturas de Japón, 39 experimentaron una disminución de la población, mientras que el área metropolitana de Tokio aumentó su población durante 20 años consecutivos. Una consecuencia de esta tendencia es que las personas que crecieron disfrutando de los servicios públicos proporcionados por su municipio local y rural a menudo se mudan para convertirse en residentes que pagan impuestos en grandes áreas urbanas²².

Pero este problema no se aprecia solo en España o en Japón, la Unión Europea también tiene una gran preocupación por el mismo, tal y como nos indican Pinilla y Sáez:

“(…) oportunidades de compartir en la Unión Europea una preocupación por la despoblación, y abordarla en esa perspectiva continental, no solo geográfica, sino social, comunitaria y de profundización en una idea de desarrollo amplio. Varias serían las razones para la Unión Europea de apoyarlo.

En primer lugar, porque se trata de un problema común, europeo, ya que son varios los países que engloban áreas escasamente pobladas. Aunque la despoblación es un fenómeno fundamentalmente local, porque lo que finalmente queda vacío o en una situación demográfica crítica es un pequeño pueblo, esto no implica, al contrario, prescindir del contexto general en que se insertan. Todos los lugares, por minúsculos que sean, están integrados en dinámicas más amplias, afectados por la globalización y son interdependientes. De manera que la puesta en común de los diferentes espacios europeos afectados por la despoblación puede servir para contrastar diagnósticos, respuestas y fomentar un aprendizaje en red que inspire actuaciones compartidas, innovadoras y contextualizadas sobre el territorio.

¹⁹ *Ibid*, op. cit., p. 15.

²⁰ KANZAWA, J. W.: “Lobster, hot air ballons, and the hometown tax: a japanese model for revitalizing rural economies in the United States”, *Columbus Law Review*, núm. 3, 2017, p. 1106.

²¹ Según MATANLE y RAUSCH, “el milagro económico de la posguerra de Japón se ha logrado a expensas de la retirada rural” (MATANLE, P. y RAUSCH, A.: *Japan’s Shrinking Regions in the 21 st Century: Contemporary Responses to Depopulation and Socioeconomic Decline*, Cambria Press, 2011).

²² HASEGAWA, K.: “Japan’s “Furusato Nouzei” (Hometown Tax) ...”, op. cit., p. 4.

En segundo lugar, las pequeñas poblaciones en espacios periféricos suponen laboratorios excepcionales en los que experimentar políticas novedosas frente a los retos que encara Europa –cambio climático, energía, demografía, globalización-. Comunidades pequeñas en entornos rurales periféricos, forzosamente dependientes de su propia capacidad de adaptación a crisis profundas como su propia supervivencia, resilientes, pueden contribuir a inventar sus propias oportunidades creativas, ya que el talento es casi el único recurso del que disponen”²³.

Por lo tanto, el éxodo rural, y la despoblación son cuestiones no solo demográficas, sino también que afectan al modelo de financiación que deben tenerse muy en cuenta.

4. ENVEJECIMIENTO DE LA POBLACIÓN

Unidas a las anteriores cuestiones de un sistema financiero y tributario local desactualizado, unas estructuras demográficas variables y tendentes a la concentración con despoblación de zonas rurales se puede hablar de un tercer elemento que puede afectar a la remodelación del sistema financiero y tributario local, a saber, la inversión de la pirámide poblacional hace que cada vez haya menos niños y más personas mayores. Además, los mayores cada vez viven más. Este hecho, fruto de la evolución y de los nuevos descubrimientos en materia de medicina y salud puede provocar y provoca desajustes en las cuentas de los entes públicos. Hay estudios que indican que en el año 2050, las personas mayores de 65 años representarán más del 30% del total de la población. Los octogenarios llegarán a superar la cifra de cuatro millones. Estas estimaciones son aún más pesimistas en estudios internacionales de prospectiva y en las proyecciones llevadas a cabo por la Organización de Naciones Unidas (ONU), que sitúan a España en el año 2050 como el país más envejecido del mundo, de cuya población el 40% se situaría por encima de los 60 años²⁴.

El envejecimiento de la población tiene efectos evidentes en la Seguridad Social o en la sanidad, y plantea retos muy importantes a los sistemas financieros y tributarios de todos los países.

Como es sabido, este problema del envejecimiento de la población se comparte con la sociedad japonesa, que tiene el índice de envejecimiento de la población más elevado del mundo. En la actualidad más del 20% de la población japonesa supera los 60 años.

Sin entrar a analizar con detalle las causas y efectos de esta situación demográfica, no cabe duda que las zonas rurales sufren especialmente este proceso de envejecimiento.

Japón ha propuesto una solución, que sin tener la ambición de ser la panacea que solucione tan importantes problemas, sí puede ayudar a minimizar el impacto del éxodo rural y colaborar con el hecho del envejecimiento de la población, sin incrementar tributos y ayudándose de fórmulas de *crowdfunding*.

²³ PINILLA, V. y SÁEZ, L. A.: “La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras”, *op. cit.*, p. 17 y 18. Véase también MARGARAS, V. (2016): Sparsely populated and underpopulated areas. European Parliament. [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2016/586632/EPRS_BRI\(2016\)586632_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2016/586632/EPRS_BRI(2016)586632_EN.pdf) 17

²⁴ Population Ageing and Development 2009: www.unpopulation.org.

Es tan peculiar e imaginativa la fórmula empleada por el Gobierno nipón que conviene analizarla con detenimiento por si fuera aplicable también a la sociedad española. Debemos tener en cuenta que no todas las soluciones o recetas de un país son extrapolables a otros, ya que pueden incidir razones culturales, coyunturales o sociológicas. Sin embargo, no es el objeto del presente trabajo realizar un estudio sociológico de la sociedad japonesa, antes bien, nos proponemos hacer un estudio jurídico de una figura exitosa propuesta por el Ministerio de Finanzas Japonés, y analizar los pros y contras de una medida similar en nuestro territorio.

5. ORIGEN DEL *FURUSATO NOZEI*

El éxodo rural y la despoblación de algunos territorios están en el origen de la creación de la figura del *Furusato Nozei*.

Como hemos indicado, en los últimos veinte años, casi la mitad de los distritos municipales de Japón han desaparecido, mientras que las zonas urbanas han visto como su volumen de población se ha incrementado.

Para evitar dicho problema en Japón tienen un sistema de transferencias a las Administraciones locales conocido con las siglas LAT (*Local Allocation Tax*)²⁵ en virtud del cual se transfieren parte de los impuestos nacionales a los gobiernos locales que carecen de ingresos fiscales suficientes para seguir funcionando²⁶. En España dicha cesión se regula en los artículos 111 y siguientes de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Junto a dicha cesión tenemos el Fondo Complementario de Financiación (arts. 118-121 LRHL), y para los municipios que no se encuentran en el ámbito del art. 111, esto es, que no sean capitales de provincia, o de comunidad autónoma, o que no tengan población de derecho igual o superior a 75.000 habitantes se prevé una participación en los tributos del Estado²⁷.

²⁵ Acerca del LAT y para entender mejor la relación existente entre los impuestos nacionales, prefecturales y locales puede consultarse: RAUSCH, A.: "A Paradox of Japanese Taxation: Analyzing the Furusato Nozei Tax System", *The Asia-Pacific Journal*, volumen 15, issue 11, number 6, 1 de junio de 2017, pp. 4 y ss.

²⁶ Takeru Doi: "Poverty Traps with Local Allocation Tax Grants" in Japan (Keio/Kyoto Global COE Discussion Paper No. DP2010-002, 2010), <http://ies.keio.ac.jp/old-project/old/gcoe-econbus/pdf/dp/DP2010-002.pdf> [perma.cc/6CCT-7HE2].

²⁷ Art. 123 LRHL establece:

"1. La participación total para cada ejercicio se determinará aplicando un índice de evolución a la correspondiente al año base, en los siguientes términos:

$$PIEt^* = PIE2004^* \times IEt/2004$$

Siendo:

PIEt* y PIE2004* la participación total en ingresos del Estado en el año t y en el año 2004, respectivamente, correspondiente a los municipios a los que se les aplica este modelo.

IEt/2004 el índice de evolución entre el año base y el año t.

2. A estos efectos, el índice de evolución se determinará por el incremento que experimenten los ingresos tributarios del Estado entre el año al que corresponda la participación y el año base, en los términos del artículo 121 anterior, es decir

$$IEt/2004 = ITe / IE2004$$

En Japón, las transferencias a las municipalidades garantizan a los ayuntamientos los recursos necesarios para ofrecer un nivel básico de servicios administrativos, lo que en España conocemos como principio de suficiencia financiera. El artículo 142 de la Constitución Española establece que:

“Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas”.

En Japón se garantiza a los gobiernos locales las transferencias necesarias para que brinden un nivel básico de servicios administrativos.

Este modelo japonés de financiación de los entes locales mediante transferencias no está exento de críticas ya que hay autores que consideran que disuade a las economías rurales de hacer esfuerzos de buena fe para mejorar el crecimiento económico regional, lo que hace que se deterioren aún más en términos de viabilidad económica, por eso a las subvenciones LAT se las ha calificado como "trampas de la pobreza"²⁸, porque no aportan una solución a largo plazo para el desarrollo local.

Con la finalidad de que los ciudadanos no abandonasen las zonas rurales, en 2008, el gobierno central japonés lanzó una solución alternativa para reducir la disparidad entre zonas urbanas y comunidades rurales: *Furusato Nozei*, el sistema impositivo local ("Impuesto local"), que permite a los ciudadanos dirigir hasta el veinte por ciento de sus impuestos de habitantes a un municipio de su elección. A diferencia de las subvenciones del LAT, el Impuesto local no representa el riesgo de permitir que las economías rurales se bloqueen ellos mismos en trampas de la pobreza. Lo que hace que el Impuesto local sea único es que, además de proporcionar una fuente de apoyo financiero para gobiernos rurales con déficit de ingresos, el Impuesto local también estimula a las empresas locales en las áreas rurales.

Otro factor importante es la intención de que los ciudadanos puedan revertir a las arcas municipales los beneficios económicos y sociales de los que han disfrutado mientras habitaban en la Administración Local y que una vez se van a la gran ciudad supone un gasto sin retorno para la municipalidad correspondiente. El Gobernador Hirai de la Prefectura de Tottori afirma que:

3. La participación total correspondiente al año base se determinará incrementando en dicho índice de evolución la participación en tributos del Estado que resulte en 2003 para el conjunto de municipios mencionados en el artículo anterior.

$$PIE2004^* = PIE2003^* \times \Delta ITE2004/2003$$

4. La participación en tributos del Estado del año 2003, se entenderá a estos efectos en términos brutos, incluyendo, en relación con el citado grupo de municipios, todos los elementos y considerando las particularidades a los que se hace referencia en los apartados dos, tres, cuatro y cinco del artículo 65 de la Ley 52/2002, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2003”.

²⁸ Takero Doi: “Poverty Traps with Local Allocation Tax Grants in Japan”, (KeioKyoto Global COE Discussion Paper No. DP2010-002, 2010), <http://ies.keio.ac.jp/old-project/old/gcoe-econbus/pdf/dp/DP2010-002.pdf>

[perma.cc/6CCT-7HE2].

“el sentido de que se hagan donativos a los municipios donde uno ha habitado tiene su sentido para evitar el círculo vicioso en virtud del cual los ciudadanos abandonan sus pueblos o ciudades natales habiéndose beneficiado de los beneficios propios de la educación y la sanidad abonados con fondos locales y entonces se mudan a otra ciudad a trabajar, por lo que el pueblo o ciudad original no recibe ningún ingreso tributario cuando los ciudadanos están en edad de pagar impuestos en su localidad”²⁹.

Sin embargo, en la actualidad, y como el sistema es voluntario, los contribuyentes no tienen por qué hacer los donativos a su ciudad natal (*hometown* o *furusato*), tal y como era su idea original, antes bien, pueden elegir cualquier municipalidad para hacer sus donativos. De hecho, en la actualidad uno de los factores que puede mover a un ciudadano a realizar un donativo a una ciudad u otra puede consistir en el regalo que espera recibir a cambio. Por lo tanto, se pierde esa idea original de vinculación y de retorno de las rentas a la ciudad natal.

El retorno debe producirse porque el ciudadano que reside en un territorio recibe una gran cantidad de servicios, que en España no los ofrece el gobierno local sino estatal o autonómico, por la peculiar forma de distribución de competencias.

Los gobiernos locales en Japón, en comparación con España o incluso con otros países de la OCDE, tienen una gran cantidad de competencias. Reciben una transferencia intergubernamental de fondos donde los gastos de los gobiernos locales son aproximadamente el doble que los del gobierno central. Los gobiernos locales, especialmente a nivel municipal, son responsables de proporcionar educación, servicios sociales básicos e inversión pública, además de otros servicios y actividades varias. En 2013, las tres categorías principales para el gasto financiero local fueron el bienestar social con un 24,1%, la educación con un 16,5% y las obras de ingeniería civil con un 12,4% (Gobierno Metropolitano de Tokio)³⁰.

6. FUNCIONAMIENTO DEL *FURUSATO NOZEI*

El mecanismo del *Furusato Nozei* consiste en que los ciudadanos pueden hacer donativos a determinados entes locales a cambio de obtener una deducción fiscal en el Impuesto sobre la Renta y un regalo a su elección por parte de la municipalidad.

En realidad, el *Furusato Nozei* no tiene los perfiles ordinarios de una figura tributaria habitual³¹, antes bien puede considerarse un mecanismo que sirve para que los Ayuntamientos obtengan donativos de los ciudadanos, normalmente los propios de esa municipalidad aunque no es nece-

²⁹ TOSHIKAZU Takamatsu: “Furusato Nozei to Chiki Keiei”, *Furusato Nozei and Regional Management*, 2016, p. 167.

³⁰ HASEGAWA, K.: “Japan’s “Furusato Nouzei” (Hometown Tax) ...”, *op. cit.*, p. 13.

³¹ El artículo de 2.1 de la Ley General Tributaria Española define a los tributos como:

“los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos”.

Ciertamente, con el *Furusato Nozei* se obtienen ingresos por parte de la Administración Pública, pero dichos ingresos son voluntarios, con lo que no pueden ser exigidos por una Administración pública.

sario que sea un abono exclusivo de ellos, con los que los ciudadanos puede retornar los beneficios que han obtenido del gasto público local. A cambio de dichos donativos, los ciudadanos obtendrán determinados bienes de los municipios así como beneficios fiscales, en tributos nacionales, de la prefectura y de la municipalidad. Es un mecanismo voluntario, por lo tanto, ningún ciudadano está obligado a participar en él. Este hecho determina que no podamos hablar de figura tributaria en el sentido común o habitual, ya que éstas no son voluntarias.

El *Furusato Nozei* es un mecanismo más complejo que permite que un ciudadano, a cambio de su donativo obtenga varios incentivos. Por una parte, tiene las deducciones fiscales que a continuación se indican y, además, recibe un bien que ha elegido y que se determina en función del importe del donativo.

6.1. Deducción fiscal de carácter nacional, de la prefectura y local

6.1.1. Cuantía de la deducción

En cuanto al tema estrictamente fiscal, el ciudadano que decide utilizar este mecanismo tiene una doble o incluso triple deducción; por un lado, una deducción en su declaración del Impuesto sobre la renta, de carácter nacional; y, por otro lado, una deducción en el impuesto de la prefectura y otra en el local. De tal forma que la carga de soportar el coste fiscal no solo recae sobre el ámbito local sino que también la Administración Estatal y la de la Prefectura está comprometida con la financiación de este modelo.

Así pues, la deducción que provoca el donativo no solo se aplica sobre el Impuesto sobre la Renta (de ámbito nacional) sino que también se practica sobre el Impuesto sobre los Residentes³². En ambos casos el ciudadano obtendrá un crédito fiscal que se deducirá el año siguiente. Cualquier donativo tiene un coste de 2.000 ¥ fijo que siempre se queda en el Ayuntamiento correspondiente.

La deducción dependerá de la renta anual del ciudadano, de su estructura familiar y del importe del donativo. En cuanto a la estructura familiar, la deducción dependerá de si el ciudadano está casado o no; de si ambos cónyuges trabajan o lo hace solo uno de ellos; de si tienen hijos o no; y de la edad escolar de los hijos. La deducción es menor si el hijo es universitario que si está en secundaria.

En cierto modo, lo que la tabla que a continuación se expondrá refleja es que el legislador japonés ha adaptado el importe de los donativos y, por ende, el de las deducciones fiscales, a las supuestas necesidades de las familias en función de su capacidad económica, o al menos de la capacidad económica que el legislador le presume atendiendo a sus circunstancias personales.

³² El impuesto sobre los residentes (*juminzei*) es un impuesto de la prefectura o la municipalidad que toma como base los ingresos del año anterior de las personas que han vivido en Japón durante más de un año. Los residentes pagan este impuesto al municipio en el que vivían el 1 de enero.

Al igual que con el impuesto sobre la renta, los trabajadores no asalariados pagan el impuesto residencial, haciendo cuatro pagos durante todo el año.

Es una forma de actuar muy diferente a la que habitualmente se utiliza en España donde no se limita la posibilidad de la deducción a las personas con menor capacidad económica o con menores rentas; antes al contrario, en España si un obligado tributario tiene rentas altas es cuando se contemplan límites a las deducciones, o simplemente se limita la deducción hasta determinados importes aunque un obligado tributario pueda invertir o donar más cantidad³³.

Las deducciones para el *Furusato* se corresponden con la tabla que se acompaña (se adjunta un modelo simplificado de la tabla donde únicamente se incluyen los primeros y últimos tramos de la misma):

ESTRUCTURA FAMILIAR							
Ingresos			Trabajan 2	Trabajan 2 +	Pareja +1	Pareja + 2	Pareja +1
	Individual ³⁴	Pareja ³⁵	+1 hijo estudiante secundaria ³⁶	1 hijo en Universidad ³⁷	hijo estu- diante de secundaria	niños estu- diantes universitario y de secun- daria	hijo estudian- te de secun- daria
300万円 ³⁸	28,000	19,000	19,000	15,000	11,000	7,000	-
325万円	31,000	23,000	23,000	18,000	14,000	10,000	3,000
350万円	34,000	26,000	26,000	22,000	18,000	13,000	5,000
2300万円	767,000	767,000	754,000	749,000	754,000	642,000	642,000
2400万円	808,000	808,000	795,000	790,000	795,000	776,000	776,000
2500万円	849,000	849,000	835,000	830,000	835,000	817,000	817,000

La tabla toma como muestra la deducción que aplicarían asalariados que no reciben otras deducciones, como deducciones de préstamos hipotecarios y deducciones de gastos médicos. Hay que tener en cuenta que el límite de deducción para los trabajadores asalariados que reciben

³³ La deducción por adquisición de vivienda habitual prevista en la disposición transitoria decimoctava de la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas español determina que para las viviendas adquiridas con anterioridad al 1 de enero de 2013 podrán aplicar una deducción, como máximo de 9.015,18 €. La Disposición Transitoria 18 se remite a los artículos 67.1, 68.1, 70.1, 77.1, y 78 de la Ley del Impuesto, en su redacción en vigor a 31 de diciembre de 2012, sin perjuicio de los porcentajes de deducción que conforme a lo dispuesto en la Ley 22/2009 hayan sido aprobados por la Comunidad Autónoma.

³⁴ Individual: se refiere al supuesto donde la persona que paga el *furusato nozei* no está sujeta a la deducción (especial) del cónyuge ya que los ingresos salariales de su cónyuge superan los 2,01 millones de yenes.

³⁵ Pareja: se refiere a los matrimonios donde solo hay un perceptor de renta.

³⁶ Estudiante de secundaria: se refiere a hijos con apoyo de 16 a 18 años de edad.

Los niños menores de los estudiantes de secundaria (ya que no hay impacto en las deducciones) no necesitan ser incluidos en el cálculo.

Por ejemplo, "una pareja y un hijo (estudiante de primaria)" es igual a "la pareja".

³⁷ Estudiante universitario: se refiere a hijos que reciben apoyo específico de 19 a 22 años de edad.

³⁸ El kanji “万” (*man*) representa a 10.000 yenes “円”

otras deducciones, como aquellos con ingresos de pensiones o compañías, deducciones de hipotecas y deducciones de gastos médicos, es diferente a la reflejada en la tabla.

Asimismo, sobre la deducción de la seguridad social, asumimos el 15% del ingreso salarial.

La tabla indicada es solo una guía resumida que ofrece el Ministerio para el cálculo del *Furusato*.

Según esta tabla, si un ciudadano que tiene una renta anual de tres millones de yenes (unos 23.076,92 €³⁹) decide realizar una donación bajo el mecanismo del *Furusato Nozei*, podrá practicarse una deducción máxima de 28.000 ¥, y tendrá que abonar los 2.000 ¥ (15,38 €) de cuota fija que se queda el Ayuntamiento. Así pues, podrá deducirse de su Impuesto sobre la Renta los 28.000 ¥ (215,38 €), con lo que el contribuyente tendrá un crédito fiscal del 10% (2.800 ¥, equivalente a 21,5 €)⁴⁰ y un crédito fiscal de 25.200 ¥ (193,84 €) en el Impuesto sobre Residentes.

Respecto de la deducción en el Impuesto sobre Residente debemos diferenciar un criterio general de aplicación y uno especial. La aplicación de uno u otro se decide como sigue:

- *Impuesto residente (criterio general)*. La deducción se aplica cuando la cantidad donada no supere el 30% de los ingresos brutos. En ese caso, al importe de la donación se le restarán los 2.000 ¥ del pago fijo y dicha cantidad se multiplicará por 10%. La fórmula de este mecanismo sería la siguiente: $(\text{Donación} + \text{pago de impuestos} - 2.000 \text{ yen}) \times 10\%$
- *Impuesto de habitantes (criterio especial)*. Excepcionalmente se podrá deducir del impuesto una cantidad mayor, con el límite del 20% de los ingresos brutos, el importe que resulte de aplicar sobre la donación menos el pago de impuesto y menos los 2.000 ¥ del pago fijo, la cantidad que resulte de restar a 100 menos el 10% la tasa del impuesto. La fórmula sería la siguiente: $(\text{Donativo} - 2.000 \text{ ¥}) \times (100\% - 10\% \text{ (conceptos básicos)} - \text{tasa impositiva del Impuesto sobre la Renta})$.

Por otra parte, una persona sin cargas familiares que tenga una renta de 25 millones de yenes continuará abonando los 2.000 yenes de costes fijos y podrá practicarse una deducción máxima de 849.000 yenes.

La deducción, como puede apreciarse en la tabla, se incrementa numéricamente, aunque no proporcionalmente, con la renta, de tal forma que a mayor renta menos porcentaje de deducción, aunque la cantidad que se puede deducir es mayor.

³⁹ Hacemos un tipo de cambio de 1 € por 130 ¥.

⁴⁰ La deducción en el Impuesto sobre la Renta Japonés se calcula del siguiente modo: al importe de la deducción se le restan los 2.000 ¥ del pago fijo, y se multiplica por el tipo de gravamen. El esquema es el siguiente: $(\text{Donación} - 2.000 \text{ ¥}) \times \text{tipo de gravamen}$. Por todos véase Ministry of Internal Affairs & Commc'ns: *Furusato Noozei no shikumi: zeikin no koojo ni tsuite* (Cómo funciona el *Furusato Nozei*), que se puede consultar en http://www.soumo.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_sido/furusato/mechanism/deduction.html (consultada por última vez el 28 de abril de 2019).

Así, una persona que gane tres millones de yenes al año y sea una persona física que no está casada ni tenga cargas familiares, podrá deducirse bajo el mecanismo del *Furusato Nozei* hasta 28.000 yenes; mientras que otra persona con las mismas condiciones familiares que gane 25 millones de yenes podrá deducirse hasta 849.000 yenes.

De la misma manera, un matrimonio donde solo haya un perceptor de renta verá reducida la posibilidad de operar en el *Furusato Nozei* pues tendrá derecho a deducir la cantidad de 19.000 ¥, en lugar de los 28.000 ¥ si no estuviera casado. También se minorará la deducción si existe un matrimonio y ambos perciben rentas pero tienen hijos en la universidad o en secundaria.

Llama la atención que conforme se incrementa las cargas familiares o minorará la renta, porque solo hay un perceptor, el sistema limita el importe de la deducibilidad⁴¹. Este mecanismo ha sido considerado de injusto por favorecer a las rentas más altas⁴².

Como hemos indicado, esta forma de ajustar el importe de la deducibilidad de una donación o una inversión es diferente a la que tenemos en España donde el volumen de ingresos actúa como límite para poder tener derecho a determinadas deducciones⁴³.

⁴¹ Este hecho ha sido criticado por algunos autores, por ejemplo, Michael HASSETT quien considera que “todo el programa *furusato nōzei* es una locura económica: un sistema ineficiente que favorece claramente a los ricos, amplía la desigualdad económica entre las personas de ingresos altos y bajos y tiene un efecto perjudicial en los mecanismos del mercado” HASSETT, Michael: “Falling for *furusato*: The epicurean incentives behind a tax strategy masks economic lunacy”, *Japan Times*, 5 diciembre 2018: <https://www.japantimes.co.jp/community/2018/12/05/issues/falling-furusato-epicurean-incentives-behind-tax-strategy-masks-economic-lunacy/#.XMnb25MzZBw> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).s

⁴² Sato, MOTOHIRO: “Pros y contras del programa de donativos “impuesto local”: los regalos de devolución deben excluirse de los gastos deducibles”, *Nihon Keizai Shimbun*, abril 2017, p. 2. Puede consultarse en: <https://www.rieti.go.jp/en/papers/contribution/sato-motohiro/02.html> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁴³ El art. 69 LIRPF establece que:

“1. La base de las deducciones a que se refieren los apartados 3 y 5 del artículo 68 de esta Ley, no podrá exceder para cada una de ellas del 10 por ciento de la base liquidable del contribuyente.

2. Los límites de la deducción a que se refiere el apartado 2 del artículo 68 de esta Ley serán los que establezca la normativa del Impuesto sobre Sociedades para los incentivos y estímulos a la inversión empresarial. Dichos límites se aplicarán sobre la cuota que resulte de minorar la suma de las cuotas íntegras, estatal y autonómica, en el importe total de las deducciones por inversión en empresas de nueva o reciente creación, prevista en el artículo 68.1 de la misma, y por actuaciones para la protección y difusión del Patrimonio Histórico Español y de las ciudades, conjuntos y bienes declarados Patrimonio Mundial, prevista en el artículo 68.5 de esta Ley”.

Es también muy habitual excluir del derecho a deducción a aquellos obligados tributarios que tengan rentas altas. A modo de ejemplo, traemos a colación el artículo 4 de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos de la Comunidad Autónoma Valenciana donde se autorizan una serie de deducciones siempre que no se supere un nivel de renta determinado. Como botón de muestra, la deducción de 270 euros por nacimiento, adopción o acogimiento a la que tienen derecho los residentes en la Comunidad Valenciana por cada hijo nacido o adoptado, siempre que el mismo cumpla, a su vez, los demás requisitos que den derecho a la aplicación del correspondiente mínimo por descendientes establecido por la normativa estatal reguladora del impuesto, y que la suma de la base liquidable general y de la base liquidable del ahorro del contribuyente no sea superior a 25.000 euros, en tributación individual, o a 40.000 euros, en tributación conjunta.

Asimismo, llama la atención que el importe de la deducción sea la cantidad donada y no la cantidad donada menos el importe del regalo percibido a cambio⁴⁴.

6.1.2. Formalidades de la deducción

Cuando el ciudadano realiza la donación, la Administración Local entrega un formulario de verificación, que el ciudadano podrá deducir, como hemos indicado, de su declaración del Impuesto sobre la Renta.

Ahora bien, si un ciudadano hace donativos a cinco o menos Administraciones Locales, el procedimiento es más sencillo, desde 2015, ya que no requiere que le entreguen el formulario de verificación ya que se puede solicitar a través del sistema “exención de una parada” (*one stop exemption system*). De tal forma que si un ciudadano no realiza la declaración del IRPF⁴⁵, y hace donativos a cinco o menos Administraciones Locales no tendrán que presentar la declaración del IRPF para obtener la deducción.

El importe de la deducción no varía, pero sí su procedimiento de recuperación. Hay que indicar que para recibir la deducción fiscal por el procedimiento simplificado (*one stop exemption system*), el formulario debe presentarse a la ciudad, prefectura o municipalidad a la que se ha hecho la donación antes del 10 de enero del año siguiente. En caso de que se hagan varios donativos a una municipalidad, deberán presentarse tantos formularios como donativos se realizan⁴⁶.

⁴⁴ Para Sato MOTOHIRO para frenar el exceso de competencia en la oferta de regalos, una cantidad equivalente al valor de devolución de los regalos no debe ser deducible al calcular los impuestos a la renta nacionales y locales (Sato, MOTOHIRO: “Pros y contras del programa de donativos “impuesto local”: los regalos de devolución deben excluirse de los gastos deducibles”, *Nihon Keizai Shimbun*, abril 2017, p. 2. Puede consultarse en: <https://www.rieti.go.jp/en/papers/contribution/sato-motohiro/02.html>. Consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁴⁵ En Japón los trabajadores que ganan menos de veinte millones de yenes al año no tienen obligación de presentar declaración. En España ocurre algo similar. El art. 96.2 LIRPF establece que:

“2. No obstante, no tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan rentas procedentes exclusivamente de las siguientes fuentes, en tributación individual o conjunta:

- a) Rendimientos íntegros del trabajo, con el límite de 22.000 euros anuales.
- b) Rendimientos íntegros del capital mobiliario y ganancias patrimoniales sometidos a retención o ingreso a cuenta, con el límite conjunto de 1.600 euros anuales.

Lo dispuesto en esta letra no será de aplicación respecto de las ganancias patrimoniales procedentes de transmisiones o reembolsos de acciones o participaciones de instituciones de inversión colectiva en las que la base de retención, conforme a lo que se establezca reglamentariamente, no proceda determinarla por la cuantía a integrar en la base imponible.

- c) Rentas inmobiliarias imputadas en virtud del artículo 85 de esta Ley, rendimientos íntegros del capital mobiliario no sujetos a retención derivados de letras del Tesoro y subvenciones para la adquisición de viviendas de protección oficial o de precio tasado y demás ganancias patrimoniales derivadas de ayudas públicas, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales.

En ningún caso tendrán que declarar los contribuyentes que obtengan exclusivamente rendimientos íntegros del trabajo, de capital o de actividades económicas, así como ganancias patrimoniales, con el límite conjunto de 1.000 euros anuales y pérdidas patrimoniales de cuantía inferior a 500 euros”.

⁴⁶ En esta página se puede encontrar más información de cómo se rellenan los formularios: http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/furusato/mechanism/deduction.html#note1 (consultada por última vez el 28 de abril de 2019).

Para el resto de supuestos, la deducción se practicará en el Impuesto sobre la Renta y en el Impuesto de Residente. Normalmente la deducción se obtendrá en el plazo de cuatro a seis semanas tras la finalización del plazo de presentación de la declaración.

Debemos indicar que existen varias limitaciones respecto de la deducibilidad de los donativos, una de ellas es que el crédito fiscal en el Impuesto de Habitantes no puede exceder el 20% de la cuota tributaria de dicho impuesto.

6.1.3. Relevancia de la donación

Los importes que se han ido donando con el mecanismo del *Furusato Nozei* se han ido incrementando año tras año. Acompañamos una tabla donde se identifica por años los solicitantes, las contribuciones y las cantidades deducidas⁴⁷.

Año	Solicitantes	Importe de las Contribuciones (yen)	Deducciones (yen)
2009	33,100	7,260,000,000	1,890,000,000
2010	33,100	6,550,000,000	1,810,000,000
2011	33,500	6,710,000,000	2,040,000,000
2012	741,700	64,910,000,000	21,020,000,000
2013	106,400	13,010,000,000	4,530,000,000
2014	133,900	14,190,000,000	6,060,000,000
2015	435,700	34,110,000,000	18,420,000,000

En la tabla se aprecia como en el año 2012 se produce un considerable incremento de las contribuciones al sistema del *Furusato Nozei*. Ello es debido al terrible tsunami que arrasó Fukushima el año 2011⁴⁸. Una vez más los ciudadanos de Japón mostraron su solidaridad con su pueblo y convecinos.

También se produce un notable incremento en el año 2015 debido a las reformas legales que se realizaron que permitieron mayores deducciones y programas de marketing más agresivos.

De la tabla se desprende que el porcentaje de deducción se ha ido incrementando desde el 26% en el año 2009 hasta el 54% del año 2015.

⁴⁷ RAUSCH, Anthony: "Japan's Furusato nozei Tax System. Shared Japanese Citizenship or Rewarded Local Place Appeal?", Hiroasaki University, volumen 17, Issue 1, publicado por primera vez el 23 de abril de 2017, p. 3. Se puede consultar en: <https://japanestudies.org.uk/ejcs/vol17/iss1/rausch.html> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019)

⁴⁸ Según Rausch, en la Prefectura de Iwate se dispararon los donativos de 178 millones de yenes y 899 casos en 2010 a 2,87 mil millones de yenes y 9,463 casos. Es decir, la cantidad de *furusato nozei* dirigidos a Iwate aumentaron en 16 veces de 2010 a 2011, y el número de casos de contribución aumentó en diez veces. El salto es similar para la Prefectura de Fukushima, donde los ingresos de 132 millones de yenes en 2010 aumentaron ocho veces a 1.138 millones de yenes y los casos se multiplicaron por siete, de 1.094 a 7.301 (RAUSCH, Anthony: "Japan's Furusato nozei Tax System...", *op. cit.*, p. 3).

El Ministerio de Asuntos Internos y Comunicaciones elabora un informe sobre los resultados del sistema tributario *furusato nozei*⁴⁹. En el año 2015, se señalaron opiniones sobre los motivos de estos aumentos por parte del receptor como el atractivo de los regalos (41%), la facilidad de hacer una contribución (16%), la popularización del sistema (15%) y los resultados de la promoción efectiva del programa (13%).

El informe de 2015 también incluye datos a nivel del destinatario por prefectura, cuyo patrón es bastante interesante. En 2008, el primer año, la cantidad recibida por Tokio fue la más alta de todas las prefecturas, con 1.400 millones de yenes, mientras que el número de donaciones recibidas fue mayor para Hokkaido, con 5.222. Sin embargo, para 2015, Yamagata superó a Tokio y Hokkaido, con más de cinco mil millones de yenes recibidos y 289,258 donantes, superando los 4,28 mil millones de yenes de Hokkaido y 268,950 donantes. De hecho, en términos de ingresos recibidos, Tokio en 2015 se ubicó en el decimosegundo lugar, y por donantes, el tercero más bajo⁵⁰.

6.2. Obsequio municipal

Junto a la deducción fiscal estatal y local, el modelo del *Furusato Nozei* tiene otra gran especialidad, a saber, el ciudadano que realiza el donativo tiene derecho a recibir un obsequio por parte de la Administración Pública. Esa dádiva tiene un doble objetivo; por un lado, agradecer al donante el ofrecimiento que realiza; por otro lado, incentivarle a continuar haciendo más donativos a esa Administración; y, por último, impulsar la economía local.

En ocasiones, el regalo que se entregaba busca la promoción turística de una zona, por ejemplo, mediante la oferta de paseos en globo por un determinado municipio.

La entrega de este obsequio ha provocado una dura y en ocasiones desleal competencia entre municipios, como expondremos más adelante.

6.3. Inconvenientes del sistema

6.3.1. Regalos de excesivo valor

Uno de los principales inconvenientes del sistema consiste en el desajuste que se puede producir entre los donativos realizados por los ciudadanos que se incorporan el mecanismo del *Furusato Nozei* a la municipalidad y el valor del regalo que reciben como recompensa a dicho donativo. El desajuste que se produce proviene de que el ciudadano que hace un donativo obtiene dos beneficios fiscales, uno en su declaración estatal y otro en el Impuesto sobre Residentes del lugar donde habita. Como no tiene que coincidir el lugar donde se habita con el territorio donde se ha

⁴⁹ Puede consultarse en:

:http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/furusato/file/report20151023.pdf

⁵⁰ RAUSCH, Anthony: "Japan's *Furusato nozei* Tax System..." *op. cit.*, p. 3 y 4.

hecho la donación, puede ocurrir que, por ejemplo, un ciudadano de Tokyo haga una donación a un pueblo, por ejemplo, Ube, y que Ube obtenga el donativo y sea en Tokyo donde se aplique la deducción por el Impuesto Local a los Residentes.

Este hecho ha provocado que muchas municipalidades ofrezcan grandes regalos como estímulo para los ciudadanos a realizar donativos a esos territorios. De tal manera que sea muy atractivo para el donante elegir esa municipalidad o prefectura para hacer el donativo ya que va a obtener un mayor retorno que si lo hace a otra municipalidad o prefectura. Se ha desatado, pues, una competencia entre territorios para ofrecer cada vez regalos más atractivos con la finalidad de recibir mayor número de donaciones⁵¹.

A modo de ejemplo traeremos el caso de un contribuyente que reside en Tokyo pero que realiza un donativo de 10.000 ¥ a Izumisano (de la Prefectura de Osaka). Este donante puede recibir como regalo 24 latas de cerveza Yona Yona de 350 ml. Cada lata de cerveza cuesta 328 ¥ en un supermercado, con lo que el coste del donativo asciende a 5.712 ¥, esto es un 57% del importe de la donación⁵².

Para evitar este desajuste, el Gobierno ha aprobado una norma en virtud de la cual se va a limitar el importe de los regalos al 30% del valor de las donaciones. Esta norma entró en vigor el 1 de junio de 2019. Si algún territorio decide no obedecer esta limitación, será expulsado del sistema del *Furusato Nozei* por un período de dos años⁵³. Asimismo, los donantes tampoco podrán aplicarse ninguna deducción.

En este sentido, el Ministerio de asuntos internos planea excluir a cuatro municipios del renovado programa *Furusato Nozei* que entró en vigor en junio. Los municipios excluidos son Izumisano en la prefectura de Osaka, la ciudad de Oyama en la Prefectura de Shizuoka, la ciudad de Koya en la Prefectura de Wakayama y la ciudad de Miyaki, Prefectura de Saga.

El Ministerio dictaminó que los cuatro municipios no deberían ser incluidos en el nuevo sistema del *Furusato Nozei* porque recibieron grandes donaciones a través del sistema anterior a través

⁵¹ Puede consultarse el artículo publicado en el *Japan Times* el 7 de diciembre de 2018: BRASOR, Philip; TSUBUKU, Masako: "Abuse is the norm for Japan's hometown tax donation system", *Japan Times*, 7 diciembre 2018, en el que se califica de abusivas algunas prácticas de determinadas municipalidades japonesas: <https://www.japantimes.co.jp/news/2018/12/07/business/abuse-norm-japans-hometown-tax-donation-system/#.XMnY-pMzZBw> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁵² Puede consultarse el artículo publicado en el *Japan Times* el 5 de diciembre de 2018: HASSET, Michael: "Falling for furusato: The epicurean incentives behind a tax strategy masks economic lunacy", *Japan Times*, 5 diciembre 2018: <https://www.japantimes.co.jp/community/2018/12/05/issues/falling-furusato-epicurean-incentives-behind-tax-strategy-masks-economic-lunacy/#.XMnb25MzZBw> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁵³ Por todos véase el artículo: "Government adopts bill to limit value of gifts in Japan hometown tax donation system", *Japan Times*, 08 de febrero de 2019. La información puede consultarse en: <https://www.japantimes.co.jp/news/2019/02/08/national/government-adopts-bill-limit-value-gifts-japan-hometown-> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

de métodos inapropiados, como el envío de generosos regalos de agradecimiento⁵⁴. Asimismo, tampoco permitirá a los donantes que realicen donativos a dichos municipios participar en el *Furusato Nozei*, con lo que tampoco se podrán deducir los donativos que hagan a otros territorios no excluidos del sistema.

La Ministra de Asuntos Internos y Comunicación Seiko Noda estima que el 13,8% de las 1.788 municipalidades japonesas están ofreciendo regalos cuyo valor excede del 30% de las cantidades donadas⁵⁵.

6.3.2. Deducción en localidad distinta

Como consecuencia de lo indicado en el punto anterior, se produce una segunda ineficiencia del sistema, a saber, que la deducción se practica en el Impuesto sobre los Residentes del territorio donde se vive, no del territorio que recibe la donación. Este hecho supone que territorios con grandes núcleos de población vean minorados ostensiblemente su recaudación por el impuesto sobre los residentes. A modo de ejemplo, Tokyo ha perdido en el ejercicio fiscal de 2018, 64,5 mil millones de yenes por el *Furusato Nozei*⁵⁶.

Los impuestos locales, también en Japón, tienen la finalidad de cubrir las necesidades públicas locales, de acuerdo a las competencias que cada territorio tiene. El *Furusato Nozei* tiene la virtualidad de que un territorio va a soportar una deducción, y por lo tanto una merma en su recaudación por una actividad de la que se va a beneficiar otro territorio⁵⁷. Este hecho podría provocar importantes desajustes y desequilibrios. Pensemos en el supuesto de una municipalidad pequeña donde sus ciudadanos adquieran una gran cantidad de productos de grandes municipios. Podría darse el caso de que se produjera un problema de suficiencia financiera y de recaudación en el mismo⁵⁸.

⁵⁴ Véase el artículo de JUY, K: “El ministerio planea prohibir a cuatro gobiernos locales el nuevo sistema de donación de impuestos de la ciudad natal de Japón”, *Japan Times*, 10 de mayo de 2019. Puede consultarse en: <https://www.japantimes.co.jp/news/2019/05/10/national/ministry-plans-bar-four-local-governments-japans-new-hometown-tax-donation-system/#.XNU-P9MzZBw>

(consultado por última vez el 10 de mayo de 2019).

⁵⁵ Información obtenida del *Japan Times* del 7 de diciembre de 2018: BRASOR, Philip y TSUBUKU, Masako: “Abuse is the norm for Japan's hometown tax donation system”, *Japan Times*, 7 diciembre 2018, en el que se califica de abusivas algunas prácticas de determinadas municipalidades japonesas:

<https://www.japantimes.co.jp/news/2018/12/07/business/abuse-norm-japans-hometown-tax-donation-system/#.XMnY-pMzZBw> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁵⁶ *Ibid.*

⁵⁷ Los críticos afirman que el programa es injusto, ya que elimina los ingresos fiscales de las áreas urbanas más grandes que de otro modo habrían recibido el impuesto. Los defensores de los impuestos afirman que la disminución de los ingresos fiscales que experimentan estas áreas urbanas es una pequeña fracción de sus ingresos fiscales totales y que la riqueza se transferirá, independientemente, en forma de subsidios del gobierno central (HASEGAWA, K.: “Japan’s “Furusato Nouzei” (Hometown Tax) ...”, *op. cit.*, p. 6).

⁵⁸ KANZAWA señala que: “En el Barrio de Setagaya en Tokio, que tiene casi 900,000 residentes, muchos de dichos residentes hicieron donaciones en el mecanismo del *Furusato Nozei* a otros gobiernos locales, con lo que el gobierno

Como indica Motohiro Sato, la competencia entre municipios puede ser buena salvo cuando los jugadores buscan ganar a costa de otros⁵⁹.

También se puede producir el efecto contrario. Es decir, que se produzca algún evento que atraiga las donaciones de las zonas rurales o periféricas hacia grandes orbes. Por ejemplo, en el año 2020 tendrán lugar en Japón los Juegos Olímpicos. Este hecho puede provocar que grandes ciudades como Tokyo atraigan una gran cantidad de donativos.

6.3.3. *Productos no producidos en la localidad*

Otro hecho que puede provocar distorsión en el sistema del *Furusato Nozei* es que muchos pueblos o localidades que no tienen un producto local específico adquieren bienes de terceros territorios, o incluso de importación, que nada tiene que ver con el fomento de la economía local.

Como indica Kanzawa: “lo que un gobierno local debe hacer para regular este tema depende de los objetivos que deseen obtener los políticos. Si la finalidad es (i) ayudar a los gobiernos locales a elevar sus ingresos, ofreciendo regalos como por ejemplo iPads, el objetivo estaría conseguido. Con dicha finalidad, algunos gobiernos locales pueden ofrecer iPads no fabricados en sus localidades como regalo, en la medida en que puedan recibir donativos suficientes. Sin embargo, si la

de Setagaya perdió 1,65 mil millones de yenes (aproximadamente \$ 14 millones) en ingresos fiscales en 2016. Setagaya podría haber usado dichos ingresos para construir cinco escuelas de párvulos, especialmente cuando enfrenta una crisis de cuidado infantil (con más de 1000 niños en listas de espera de guarderías). El límite máximo de desvío de ingresos del impuesto a los habitantes del sistema del *Furusato Nozei* del veinte por ciento técnicamente permite a los residentes de Setagaya privar a sus propios Gobiernos locales del dinero que podría haber utilizado para mejorar el bienestar de la comunidad de Setagaya.

Al redistribuir los ingresos fiscales a otras prefecturas y municipalidades que necesitan los ingresos, los residentes pueden evitar que sus propios gobiernos locales reciban los ingresos que ellos (también) necesitan.

Otros municipios que enfrentan este problema han terminado con déficits para sus presupuestos. Nagasaki, que tiene una población de 550,000 personas, registró un déficit de 89 millones de yenes (aproximadamente \$ 809,090) en su presupuesto del Impuesto de la Ciudad de Origen en 2015. Mientras que la ciudad recibió 1801 donaciones por valor de 72 millones de yenes (aproximadamente \$ 654,545), 2692 de los propios ciudadanos de Nagasaki hicieron donaciones por el *Furusato Nozei* a otros municipios, lo que resultó en una disminución de 116 millones de yenes (aproximadamente \$ 1.05 millones) en los ingresos fiscales de la ciudad. Por lo tanto, el Impuesto local puede perjudicar, en lugar de ayudar, a los municipios en los que se concentran los donantes del Impuesto local: una tasa de participación del cien por ciento por parte de los residentes de un municipio podría hacer que el veinte por ciento de sus ingresos fiscales se desvíen a otras partes del país” (KANZAWA, J. W.: “Lobster, hot air ballons, and the hometown tax: a japanese model for revitalizing rural economies in the United States”, *Columbus Law Review*, núm. 3, 2017, p. 1141 y 1142).

⁵⁹ Indica SATO que: “En general, se espera que la descentralización estimule la competencia entre los municipios. Sin embargo, no toda la competencia es buena. El tipo de competencia que resulta en la creación de nuevo valor agregado a través de la competencia amistosa y el aprendizaje mutuo es bueno. Sin embargo, cuando los jugadores buscan ganar a costa de otros como en un juego de suma cero, es una mala competencia. La competencia de ofrenda de regalos es un ejemplo típico de esto último”. (Sato, MOTOHIRO: “Pros y contras del programa de donativos “impuesto local”: los regalos de devolución deben excluirse de los gastos deducibles”, *Nihon Keizai Shimbun*, abril 2017, p. 2. Puede consultarse en: <https://www.rieti.go.jp/en/papers/contribution/sato-motohiro/02.html>. Consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

finalidad es (ii) ayudar a los gobiernos locales a incrementar sus ingresos a la vez que se estimulan los negocios locales, entonces ofrecer iPads como regalo no está justificado”⁶⁰.

El gobierno japonés no está a favor de que se ofrezcan aparatos electrónicos no fabricados en Japón como regalo. Así el 31 de marzo de 2017 el Ministro de Asuntos Internos y Comunicación publicó una guía en virtud de la cual las municipalidades no debían ofrecer como regalo ordenadores, tabletas, joyas, bicicletas u otros instrumentos de lujo. Asimismo, ya se sugería que el regalo no se superase el límite del 30% del valor de la donación⁶¹.

Según Kanazawa esta guía ha tenido un gran impacto ya que ha provocado que el 90% de los cerca de 200 municipios que ofrecían este tipo de producto hayan alterado sus prácticas⁶².

Otros territorios, han ido más lejos en su adulteración del sistema ya que no solo no enviaban productos fabricados en su territorio o productos tecnológicos, sino que simplemente enviaban tarjetas regalo de Amazon Japón⁶³.

Este hecho desvirtúa por completo el objetivo de fomentar o potenciar la economía local, sin embargo, no va en contra de la voluntad de los municipios de obtener recursos.

6.3.4. *Uso ineficiente de la deducción fiscal*

En algunos casos, la competencia entre los municipios para atraer donativos hace que se ofrezcan bienes de muy elevado valor, como hemos indicado. Si a ello sumamos el coste de gestión y el empleo de personal de la administración local correspondiente resulta que el beneficio final obtenido por el municipio pueda ser muy reducido o casi inexistente.

Kanzawa pone el ejemplo de Kamishihoro (Hokkaido) que es famosa por los globos aerostáticos. Esta localidad ofreció un viaje en globo aerostático como regalo de devolución para cualquier donante que haya contribuido con más de 500,000 ¥. Kamishihoro también ofreció dar a los donantes paseos en globo aerostático fuera de Hokkaido cuando el donante hiciera aportaciones superiores a 1,000,000 ¥. Dar a los donantes esta experiencia le costó a la ciudad casi la totalidad de las donaciones que recibió, lo que le permitió retener apenas una parte de la donación como ingreso fiscal. Según un funcionario de la ciudad, Kamishihoro ofreció los viajes en globo aerostático a pesar de su alto costo porque " es importante que la gente sepa sobre la cultura de Kamishihoro ". Aumentar la conciencia sobre la cultura de Kamishihoro y atraer a los donantes para que visiten y tengan una experiencia agradable en sus recintos pueden hacer que los donantes se conviertan en futuros residentes de Kamishihoro. Como tal, si bien puede ser ineficien-

⁶⁰ KANZAWA, J. W.: "Lobsters, hot air balloons,...", *op. cit.*, p. 1129.

⁶¹ Véase: http://www.soumu.go.jp/main_content/000476919.pdf

⁶² KANZAWA, J. W.: "Lobsters, hot air balloons,", *op. cit.*, p. 1132.

⁶³ Véase el artículo de JUY, K: "El ministerio planea prohibir a cuatro gobiernos locales el nuevo sistema de donación de impuestos de la ciudad natal de Japón", *Japan Times*, 10 de mayo de 2019. Puede consultarse en: <https://www.japantimes.co.jp/news/2019/05/10/national/ministry-plans-bar-four-local-governments-japans-new-hometown-tax-donation-system/#.XNU-P9MzZBw> (consultado por última vez el 10 de mayo de 2019).

te desde el punto de vista de la recolección de ingresos a corto plazo, esta práctica es justificable si termina promoviendo el objetivo a largo plazo de atraer a futuros residentes o más visitantes al municipio en persona. Si tal estrategia lo haría estar en desacuerdo con las directrices de 2017 sobre el límite del índice de devolución regalo valor a donación del treinta por ciento aún está por verse⁶⁴.

Con el límite que se ha establecido en la nueva normativa y que entrará en vigor el 1 de junio de 2019 se pretende corregir esta disfunción. Fijémonos que en estos casos de regalos excesivos el objetivo principal del sistema no es obtener un ingreso, ya que el importe del mismo es muy reducido, antes bien se utiliza el mecanismo del *Furusato Nozei* como un instrumento para fomentar la visita al municipio a través de publicitar y dar a conocer determinados atractivos que pueda tener la zona.

6.3.5. *Uso ineficiente de los funcionarios*

Un último aspecto a analizar y quizá mejorar del mecanismo del *Furusato nozei* hace referencia a la cantidad de funcionarios municipales que hay que destinar a la publicidad y gestión del mecanismo. Es un factor que debe tenerse en cuenta ya que la implantación de este mecanismo puede ir coaligada a la necesidad de contratación de personal para su puesta en funcionamiento. Ello exige que el coste de gestión del sistema no sea más caro que el importe recaudado por el mismo⁶⁵.

Por último, y para concluir el elenco de posibles desajustes que se han apreciado en el modelo del *Furusato Nozei* debemos señalar que es posible que la Administración incurra en algún tipo de responsabilidad por la entrega de “regalos” que en muchos casos son bienes perecederos que puede provocar reclamaciones contra la Administración o el empleo de funcionarios a tareas destinadas a solucionar los problemas derivados del modelo.

6.3.6. *Justicia distributiva*

Quizá la crítica más acerada contra el *Furusato Nozei* se base en el hecho expuesto anteriormente de que favorece a las personas con rentas más elevadas. Como se ha indicado la capacidad de obtener ventajas del sistema depende de la estructura familiar y de la capacidad económica de cada contribuyente, de tal modo que a mayor renta y a menores cargas familiares mayor importe de deducción. Ya hemos indicado que este hecho ha sido criticado duramente por la doctrina nipona, como botón de muestra traemos a colación las palabras de Kanzawa:

“La crítica más fuerte que se puede realizar al *Furusato Nozei* radica en que se inclina a favor de los más ricos, lo que aumenta la preocupación de equidad vertical de que aquellos en la sociedad con mayores ingresos tienen una mayor capacidad para beneficiarse de la política que otros. Debido a que el monto máximo deducible de impuestos es un porcentaje fijo de ingresos, los contribuyentes

⁶⁴ KANZAWA, J. W.: “Lobsters, hot air balloons,”, *op. cit.*, p. 1133.

⁶⁵ *Ibid*, p. 1134.

de ingresos más altos tienen la capacidad de recibir mayores créditos fiscales y regalos de devolución de mayor valor”⁶⁶.

Sin embargo, el propio autor rompe una lanza a favor de este sistema ya que si lo que se pretende es fomentar la economía local de un territorio, no importa de quién provenga la renta, antes al contrario, cuanto más dinero donen a la municipalidad en mejor medida se podrá cumplir con el objetivo de repoblar y promocionar económicamente zonas que han sufrido catástrofes naturales o, simplemente, zonas que poco a poco han ido quedando desiertas⁶⁷.

Asimismo, se utiliza un argumento sociológico curioso, a saber, que las personas más ricas que muchas veces obtienen regalos de las municipalidades, entregan los mismos a personas con menos capacidad económica, como becarios, o se lo entregan a entidades sin ánimo de lucro⁶⁸.

Más adelante comentaremos estos aspectos del *Furusato Nozei*.

6.4. Ventajas del sistema

6.4.1. Financiación de los entes locales

El primer argumento a favor de un mecanismo como el *Furusato Nozei* es sin duda la financiación extra que obtienen algunos territorios de los participantes en el modelo. Ya hemos indicado que los entes territoriales se rigen por un sistema financiero que debe garantizar su autonomía y su sostenibilidad, tanto en Japón como en España. Sin embargo, el mayor número de competencias que los entes territoriales están asumiendo por ser la Administración más próxima al ciudadano así como el estancamiento de las fuentes de financiación provocan que el modelo actual, al menos en España, esté necesitado de una revisión.

⁶⁶ *Ibid.*, p. 1137.

⁶⁷ Señala KANZAWA que:

“es útil dar un paso atrás y reconocer que incluso si los más ricos son de hecho los mayores beneficiarios del sistema, los objetivos que el Impuesto de la Ciudadanía pretende alcanzar no son necesariamente incompatibles con las consecuencias cuestionables de la distribución.

(...) La fuente de las donaciones son muy poco importantes para los dueños de negocios locales que languidecen y buscan aumentar la demanda de sus productos o los residentes de un municipio rural que esperan que la escuela pública local y el hospital local cercano permanezcan abiertos. Es improbable que dichos residentes y propietarios de negocios locales, que son los beneficiarios objetivos del Impuesto local, estén preocupados por la equidad vertical. Por lo tanto, incluso si los defensores de la equidad vertical son escépticos, el Impuesto de la Ciudadanía simplemente desvía los impuestos obligatorios de los habitantes, en lugar de involucrar a cualquier tipo de subsidio gubernamental mayor que el que ya existe” (*Ibid.*, p. 1138 y 1139).

⁶⁸ Nos indica KANZAWA que:

“los contribuyentes que obtienen obsequios devueltos a través del impuesto local no siempre conservan los obsequios para su propio uso. Por ejemplo, los miembros del personal de JBC CSR Fund, una organización sin fines de lucro enfocada en becas (“NPO”, por sus siglas en inglés) en Tokio, aportaron 12 millones de yenes (aproximadamente \$ 109,090) de su dinero de impuestos a una ciudad en la Prefectura de Saga para obtener obsequios de devolución de carne de vacuno. Los miembros del personal de la NPO planearon entregar lo que ascendió a 380 kilogramos de carne de vacuno de Saga a 223 becarios, muchos de los cuales eran estudiantes de secundaria de bajos ingresos afectados por el terremoto de Kumamoto. Por lo tanto, la mera capacidad de los contribuyentes más ricos para beneficiarse al máximo del Impuesto local no significa necesariamente que obtendrán beneficios significativamente mayores que otros contribuyentes” (*Ibid.*, p. 1124).

Con el mecanismo del *Furusato Nozei* se conseguiría mejorar la financiación de los entes territoriales. Habría que establecer los mecanismos necesarios para evitar desajustes como los que hemos indicado anteriormente.

La mejora de la financiación se sostiene en parte por la deducción en el impuesto sobre la renta estatal y en parte por la deducción en el ámbito prefectural o local.

En Japón este mecanismo ha supuesto una mejora de los ingresos de los entes locales, como regla general.

6.4.2. *Atrae población a zonas rurales*

Junto a la mejora de la financiación directa de los entes locales, por la recepción de los donativos, también se produce una mejora de los ingresos por financiación indirecta. Esto es, si se consigue estimular la economía local, incrementando la producción de los productos locales y potenciando los negocios locales, se podrán obtener mayores ingresos por los correspondientes impuestos locales.

Pero el objetivo de este proyecto no consiste únicamente en mejorar la financiación de los entes locales, sino que pretende también mantener a la población en los núcleos rurales y evitar, en la medida de lo posible, los movimientos migratorios de personas hacia las grandes ciudades. Esto solo es posible si la ciudadanía puede desarrollar un plan vital con unos servicios mínimos que garanticen un nivel de vida conforme a las necesidades de los ciudadanos. Esto es, debe haber futuro para la zona, unos servicios de educación, de sanidad y sociales que justifiquen la permanencia en zonas rurales. Se pretende que el *Furusato Nozei* se constituya en un mecanismo que, al menos, palíe el constante éxodo que están sufriendo las zonas periféricas.

Junto a este objetivo de mantener a la población rural y periférica en sus municipios, se añade la posibilidad de atraer turismo interior con el objetivo de dinamizar y potenciar la zona.

Nos indica Kanzawa que el 70% de los donantes quieren visitar las zonas donde han hecho la donación⁶⁹.

⁶⁹ “El *Furusato Nozei* puede generar beneficios no pecuniarios, como hacer que los contribuyentes no residentes sean conscientes de la existencia de ciertas ciudades. Al analizar la participación de su ciudad en el sistema de impuestos de la ciudad natal, Noriharu Yoshihara, un funcionario de planificación financiera en la ciudad de Higashikawa en la isla norteña de Hokkaido, explica: “No comenzamos este programa para obtener beneficios financieros y, en cambio, nos centramos en aumentar la población no residente. [...] El sistema es efectivo para hacer que las personas de las grandes ciudades se interesen más en el campo”. Según datos del municipio, la cantidad de visitantes a Higashikawa aumentó a más de un millón en el año fiscal 2013, un 18% más que cinco años antes. Además, la población aumentó un 3,3% en cinco años, de aproximadamente 7800 residentes a 8092 residentes, ya que algunos visitantes se mudaron permanentemente a la ciudad. Al ofrecer una forma de concienciar a los pequeños pueblos rurales e implantar la perspectiva de mudarse a las ciudades en la mente de los donantes, el Impuesto local también puede proporcionar una manera de contrarrestar el flujo de población de las áreas rurales a las urbanas (*Ibid.*, p. 1122 y 1123).

6.4.3. Estimula la economía local

Un elemento esencial para la vida de los pequeños municipios, especialmente de aquellos situados en zonas rurales, es que se potencia su economía local como medio de afianzar la población y de garantizar unos recursos mínimos para cubrir las necesidades del mismo⁷⁰, ya que todos los ciudadanos tienen el derecho de mantener un nivel mínimo de vida saludable y cultural, tal y como viene recogido en el artículo 25 de la Constitución japonesa.

El *Furusato Nozei* ha servido para que una economía deteriorada por la falta de consumo y por no poder hacer llegar su producto al cliente final, más allá de sus vecinos, por carecer de un sistema de distribución adecuado, sea conocida y se abra un canal de distribución a un núcleo de población mucho más numeroso⁷¹.

En alguna ocasión los desajustes de la demanda han podido generar algún problema en determinadas empresas⁷², pero como regla general, se considera que el *Furusato Nozei* ha contribuido de forma positiva al fortalecimiento de las economías y negocios locales.

⁷⁰ En un artículo publicado en el nippon.com por ISHII Masato, titulado “Gifts for Donations: Winners and Losers in “Hometown Tax” Programm”, 15 de julio de 2016 se indica que en la localidad de Kamishihoro en Hokkaidō se cita a menudo como una historia de éxito del sistema de *Furusato Nozei*. Si bien la población de la ciudad es inferior a 5,000 habitantes, fue una de las primeras en aceptar donaciones con tarjeta de crédito. Sus obsequios de agradecimiento de carne de ternera y helado producidos localmente han demostrado ser populares, y Kamishihoro recolectó donaciones a nivel nacional de aproximadamente 1.000 millones de yenes en el año fiscal 2014 y alrededor de 1.500 millones en el año fiscal 2015.

Los ingresos por impuestos locales de Kamishihoro (principalmente el impuesto a la residencia y el impuesto a la propiedad) fueron de aproximadamente 690 millones de yenes en el año fiscal 2014, mucho menos que las donaciones de su ciudad natal. La ciudad utilizó donaciones locales para crear un fondo para abordar los problemas de cuidado infantil y una tasa de natalidad decreciente y eliminó los cargos por el uso de centros de cuidado infantil certificados por un período de 10 años a partir del año fiscal 2016. Puede consultarse en <https://www.nippon.com/en/behind/I00161/gifts-for-donations-winners-and-losers-in-hometown-tax-program.html> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁷¹ Por ejemplo, la ciudad de Anami en la prefectura de Tokushima no se conocía a nivel nacional antes de la implantación del *Furusato Nozei*, pero cuando sus productos agrícolas se hicieron populares como regalos del *Furusato Nozei*, el gigante de distribución nacional AEON decidió distribuir los productos de Anami a través de una subsidiaria que creó en Abril 2016 llamado AEON Tokushima Awa Farms. En tiempos de exceso de suministro, la distribución nacional de AEON ayuda a evitar que caigan los precios de los productos de las granjas de Anami. Es poco probable que las granjas de Anami hayan sido descubiertas o consideradas como proveedoras de AEON si no fuera por el *Furusato Nozei*, que dio a las empresas una nueva vía para demostrar la calidad de sus productos (KANZAWA, J. W.: “Lobsters, hot air balloons, ...”, *op. cit.*, p., p. 1120).

⁷² Indica Sato MOTOHIRO que: “En algunos municipios, el programa ha tenido una influencia significativa en las decisiones de negocios, por ejemplo, una empresa de productos del mar creó una nueva planta de procesamiento para responder a un aumento repentino en la demanda de sus productos, que resultó ser un regalo de retorno popular. En otro caso, la cantidad de arroz cultivado localmente distribuido a través del canal de ventas existente se redujo para usarse como regalos de devolución. Sin embargo, cuando finaliza el auge, la compañía de productos del mar puede terminar con un exceso de capacidad y una deuda masiva, y es posible que los cultivadores de arroz no puedan recuperar el acceso a sus canales de venta anteriores” (MOTOHIRO, S.: “Pros and Cons of the “Hometown Tax” Donation Program: Return gifts should be excluded from deductibles”, Traducido por Research Institute of Economy, Trade and Industry, *Nihon Keizai Shimbun*, 7 de abril de 2017, pp. 3 y 4. Puede consultarse en:

6.4.4. Solidaridad

La solidaridad es una actitud que puede verse favorecida con la implantación del *Furusato Nozei*. De hecho, tal y como hemos indicado anteriormente, en Japón hay dos hitos muy importantes en 2011 y en 2016 que potenciaron considerablemente la utilización de este mecanismo, a saber, el terrible terremoto de Fukushima en 2011 y de Kumamoto en 2016. La sociedad japonesa, con el sentimiento de unidad y grupo que les caracteriza, dieron grandes muestras de solidaridad al solicitar productos de dichas zonas damnificadas.

Como el mecanismo del *Furusato Nozei* permite hacer donativos a cualquier municipio, se produce un doble efecto positivo. Por un lado, se está colaborando con la economía local de una zona damnificada, al solicitar que el regalo de retorno provenga de dichas zonas. Por otro lado, los municipios afectados reciben ingresos extras por los donativos del modelo, que como hemos indicado, a partir del 1 de junio el donativo no podrá superar el 30%, con lo que el 70% restante del donativo permanece en el municipio malogrado. Estos ingresos adicionales que reciben de los donantes se pueden destinar a ayudar a la población damnificada y a reconstruir las zonas malogradas.

La solidaridad no se produce únicamente a nivel directo entre ciudadanos que adquieren bienes de otros vecinos de zonas afectadas, sino que también se aprecia en el donativo que realizan los partícipes ya que colaboran con la entrega del donativo a los municipios malogrados. Junto a estas dos muestras de solidaridad se aprecia una tercera, a saber, para poder hacer efectivo y sostenible el modelo el Estado y el resto de municipios deben colaborar en dicha ayuda asumiendo la deducción fiscal por los donativos que realizan los residentes de su territorio.

Es una solidaridad que llega directamente a los municipios que más lo necesitan y a los ciudadanos más necesitados. Es un mecanismo participativo y directo basado en mecanismos de *crowdfunding*, como expondremos en el punto siguiente.

Asimismo, se ha señalado que con este modelo fiscal se pretende también aumentar la conciencia fiscal del contribuyente japonés y el aprecio de los ciudadanos por los impuestos que paga⁷³.

6.5. *Furusato Nozei* y *Crowdfunding*

Hay muchos conceptos y modelos de *crowdfunding* y no corresponde a este trabajo entrar a analizar los pormenores de este tipo de economía colaborativa. A efectos meramente expositivos, podríamos distinguir dos grandes grupos de *crowdfunding*, los denominados *community crowdfunding* y los *financial return crowdfunding*.

<https://www.rieti.go.jp/en/papers/contribution/sato-motohiro/02.html> (consultado por última vez el 28 de abril de 2019).

⁷³ HASEGAWA, K.: "Japan's "Furusato Nouzei" (Hometown Tax): Which áreas get how much, and is it really working?", Economic Honors Thesis, Duke University, North Carolina, april, 2017, p. 1.

Los primeros se subdividen en los modelos basados en donativos (*donation crowdfunding* o *donation-based crowdfunding*), y los modelos basados en recompensa (*reward crowdfunding* o *reward-based crowdfunding*).

Respecto de los segundos, podemos clasificarlos en modelos basados en préstamos (*loan crowdfunding* o *loan-based crowdfunding*, también conocido como *crowdlending* o *peer-to-business lending*); también podemos hablar de los *equity crowdfunding*⁷⁴ y los *royalty crowdfunding* que son modelos de inversión que pretenden incrementar el capital mediante la venta de instrumentos financieros⁷⁵.

En los modelos de *crowdfunding* suelen aparecer tres sujetos que participan en el mismo, un sujeto que busca o bien financiar un proyecto u obtener un donativo u ofrecer un servicio o bien; por otro lado, está el sujeto que tiene la intención o necesidad de financiar el proyecto, hacer la donación u obtener un servicio o bien; y por último la plataforma que intermedia en dichas operaciones y normalmente recibe una comisión por ello.

A través del *Furusato Nozei* se consiguen unos fines similares a los pretendidos con la llamada economía colaborativa⁷⁶, a saber, poner en contacto al prestador del servicio o vendedor de un bien, con la persona que pretende recibir ese servicio o bien. Pero la particularidad del modelo japonés, es que la intención y finalidad del modelo es mucho más enriquecedora habida cuenta que crea un modelo para financiar los entes territoriales a través de mecanismos de donaciones a dichas instituciones públicas, con las que además se consigue poner en relación a la parte de la oferta y la demanda, con el objetivo de potenciar las economías locales, preservar de la migración de las zonas rurales hacía los núcleos de población a la par que conseguir de forma participativa mejorar la financiación de determinados territorios.

Por lo tanto, nos encontramos ante un modelo participativo con muchas ventajas. Es cierto, que la implantación del sistema ha generado en Japón algunas disfunciones que se deben ir corrigiendo, pero bajo nuestra perspectiva, es un modelo con múltiples efectos beneficiosos que merece ser explorado y analizado por los diferentes países en orden a determinar su implantación⁷⁷.

⁷⁴ Para un estudio del *equity crowdfunding* puede consultarse: NOVAL, J.: "Principios básicos de la regulación del "equity crowdfunding", *Revista de Derecho Mercantil* num.310/2018 parte Varia Editorial Civitas, SA, Pamplona. 2018.

⁷⁵ BISHNU KUMAR, Adhikary; KENJI Kutsuna y TAKAAKI Hoda: *Crowdfunding: Lessons from Japan's Approach*, Editado por Springer Briefs in Economics y Kobe University Social Science Research Series, p. 9 y 10.

⁷⁶ El concepto de economía colaborativa que utiliza la Comunicación de la Comisión Europea de 2 de junio de 2016 sobre la Economía Colaborativa [COM(2016) 356 final], de 2 de junio de 2016), es « modelos de negocio en los que se facilitan actividades mediante plataformas colaborativas que crean un mercado abierto para el uso temporal de mercancías o servicios ofrecidos a menudo por particulares » transacciones que, con carácter general, no implican un cambio de propiedad y pueden realizarse con o sin ánimo de lucro, y en el que participan tres principales agentes, los prestadores de servicio, los usuarios de servicio y los intermediarios.

CALDERON PATIER, C.: "La fiscalidad del crowdfunding no financiero", *Revista Quincena Fiscal* num.5/2019 parte Estudios Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor. 2019.

⁷⁷ KANZAWA ha analizado el modelo para su implementación en Estados Unidos, véase: KANZAWA, J. W.: "Lobsters, hot air balloons, ...", *op. cit.*, p. 1144.

La primera gran ventaja que puede ofrecer este modelo es desatascar el rígido sistema de financiación local que tenemos hoy en España. Se podría mejorar la financiación de los entes locales sin necesidad de acudir a una subida de impuestos. El sistema fiscal español está bastante colmatado y la presión fiscal es elevada. Si a ello sumamos la escasa oportunidad que ofrece nuestro sistema tributario para crear nuevas figuras tributarias, nos encontramos ante una fórmula que puede coadyuvar a la sostenibilidad de los entes locales mediante un sistema voluntario que tiene otras muchas ventajas adicionales.

Pero la cuestión que ahora nos interesa destacar consiste en que dicha mayor financiación de los entes locales se hace a través de un sistema participativo y voluntario de todos los ciudadanos.

Se ha escrito mucho sobre la participación de los ciudadanos en la administración pública. En especial, se ha analizado con cierto detalle la posibilidad de que los ciudadanos participen en las decisiones presupuestarias en orden a que puedan decidir qué modelo de ciudad desean. La realidad es que este modelo de participación, aunque existente en nuestro país y en muchos municipios, suele reducirse a decidir sobre un importe acotado de los presupuestos normalmente referente a la elección entre unas obras u otras dentro de la ciudad.

Sin embargo, un modelo como el *Furusato Nozei* puede tener un perfil diferente, ya que permite mejorar la financiación de un determinado territorio atendiendo a diversos factores como, por ejemplo, si ha sufrido una catástrofe natural, o simplemente porque es nuestra ciudad natal, o porque queremos beneficiar por alguna razón.

Nos encontraríamos, pues, ante un modelo participativo de financiación de entes locales. Este modelo podría adaptar aplicando nuevas tecnologías e inteligencia artificial, como posteriormente expondremos, que permitirían superar algunos inconvenientes previstos en el formato japonés.

7. IMPLEMENTACIÓN DE UN MODELO DE DONATIVOS INCENTIVADOS EN ESPAÑA

7.1. La regulación actual en España

7.1.1. Posibilidad de aceptar donativos por parte de las Administraciones Públicas

En España no existe una figura similar al *Furusato Nozei* japonés. En el presente apartado analizaremos si la regulación vigente permitiría un modelo como el establecido en Japón.

En primer lugar, debemos indicar que en España no existe un impedimento legal a que las Administraciones públicas reciban donaciones, antes al contrario, el artículo 15 de la Ley 33/2003, de 3 de noviembre, del Patrimonio de las Administraciones Públicas establece que:

“Las Administraciones públicas podrán adquirir bienes y derechos por cualquiera de los modos previstos en el ordenamiento jurídico y, en particular, por los siguientes:

- a) Por atribución de la ley.

- b) A título oneroso, con ejercicio o no de la potestad de expropiación.
- c) Por herencia, legado o *donación*.
- d) Por prescripción.
- e) Por ocupación”.

La forma en que un ente local puede aceptar una donación viene regulada en los artículos 12 y 13 del Real Decreto 1372/1986, de 16 de junio, (RBEL, en lo sucesivo), cuyo tenor es el siguiente:

“Artículo 12.

1. La adquisición de bienes a título gratuito no estará sujeta a restricción alguna.
2. No obstante, si la adquisición llevare aneja alguna condición o modalidad onerosa, sólo podrán aceptarse los bienes previo expediente en el que se acredite que el valor del gravamen impuesto no excede del valor de lo que se adquiere.
3. La aceptación de herencias se entenderá a beneficio de inventario”.

“Artículo 13: Si los bienes se hubieren adquirido bajo condición o modalidad de su afectación permanente a determinados destinos, se entenderá cumplida y consumada cuando durante treinta años hubieren servido al mismo y aunque luego dejaren de estarlo por circunstancias sobrevenidas de interés público”.

Por lo tanto, en el ordenamiento jurídico español se permiten las donaciones a los entes locales con escasas restricciones. En el modelo del *Furusato Nozei* la especialidad de que se haga un regalo a cambio de la donación tampoco debe generar problemas ya que dicho regalo está limitado a un porcentaje de la donación.

En este sentido, el donatario (el ente local) puede recibir donaciones y no estaría sujeto al impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ya que el artículo 1 de dicho precepto establece que solo están sujetos las personas físicas⁷⁸.

A efectos del donante el artículo 68 de la Ley 35/2006, 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio establece una deducción a favor de determinados donativos y otras aportaciones:

“3. Deducciones por donativos y otras aportaciones.

Los contribuyentes podrán aplicar, en este concepto:

⁷⁸ Artículo 1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

“El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, de naturaleza directa y subjetiva, grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas, en los términos previstos en la presente Ley”.

- a) Las deducciones previstas en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo.
- b) El 10 por ciento de las cantidades donadas a las fundaciones legalmente reconocidas que rindan cuentas al órgano del protectorado correspondiente, así como a las asociaciones declaradas de utilidad pública, no comprendidas en el párrafo anterior.
- c) El 20 por ciento de las cuotas de afiliación y las aportaciones a Partidos Políticos, Federaciones, Coaliciones o Agrupaciones de Electores. La base máxima de esta deducción será de 600 euros anuales y estará constituida por las cuotas de afiliación y aportaciones previstas en la letra a) del apartado Dos del artículo 2 de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de los partidos políticos".

El artículo 16 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, define el concepto de entidades beneficiarias del mecenazgo, entre las que incluye en su apartado b), al Estado, las Comunidades Autónomas y las Entidades Locales así como los Organismos autónomos del Estado y las entidades autónomas de carácter análogo de las Comunidades Autónomas y de las Entidades Locales.

Por lo tanto, los donativos, donaciones y aportaciones que reciban los Ayuntamientos, o el Estado o las Comunidades Autónomas, se podrán beneficiar de los incentivos fiscales previstos en el Título III de la ley 49/2002, con los requisitos establecidos en el mismo.

El apartado 1 del artículo 17 de la Ley 49/2002 dispone que dan derecho a practicar deducción los donativos irrevocables, puros y simples:

" 1. Darán derecho a practicar las deducciones previstas en este Título los siguientes donativos, donaciones y aportaciones irrevocables, puros y simples, realizados en favor de las entidades a las que se refiere el artículo anterior:

- a) Donativos y donaciones dinerarios, de bienes o de derechos.
- b) Cuotas de afiliación a asociaciones que no se correspondan con el derecho a percibir una prestación presente o futura.
- c) La constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes, derechos o valores, realizada sin contraprestación.
- d) Donativos o donaciones de bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, que estén inscritos en el Registro general de bienes de interés cultural o incluidos en el Inventario general a que se refiere la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
- e) Donativos o donaciones de bienes culturales de calidad garantizada en favor de entidades que persigan entre sus fines la realización de actividades museísticas y el fomento y difusión del patrimonio histórico artístico".

El artículo 18 de la citada Ley determina que la base de la deducción la constituye en los donativos dinerarios su importe⁷⁹.

Por tanto, los Ayuntamientos tienen la consideración de entidad beneficiaria del mecenazgo, con lo que las donaciones que perciban tanto por personas físicas⁸⁰ o jurídicas⁸¹, residentes o no

⁷⁹ “1. La base de las deducciones por donativos, donaciones y aportaciones realizados en favor de las entidades a las que se refiere el artículo 16 será:

- a) En los donativos dinerarios, su importe.
 - b) En los donativos o donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del Impuesto sobre el Patrimonio.
 - c) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 2 por 100 al valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
 - d) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por el usufructuario en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.
 - e) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre otros bienes y derechos, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
 - f) En los donativos o donaciones de obras de arte de calidad garantizada y de los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español a que se refieren los párrafos d) y e) del apartado 1 del artículo 17 de esta Ley, la valoración efectuada por la Junta de Calificación, Valoración y Exportación. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del Patrimonio Histórico Español, la Junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.
2. El valor determinado de acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior tendrá como límite máximo el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión”.

⁸⁰ La deducción de la cuota del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se regula en el artículo 19 de la Ley 49/2002:

“1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra el resultado de aplicar a la base de la deducción correspondiente al conjunto de donativos, donaciones y aportaciones con derecho a deducción, determinada según lo dispuesto en el artículo 18 de esta Ley, la siguiente escala:

Base de deducción	Importe hasta	Porcentaje de deducción
150 euros		75
Resto base de deducción		30

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del ejercicio anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad que exceda de 150 euros, será el 35 por ciento.

2. La base de esta deducción se computará a efectos del límite previsto en el apartado 1 del artículo 69 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio”.

⁸¹ La deducción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades se regula en el artículo 20 de la Ley 49/2002:

“1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades tendrán derecho a deducir de la cuota íntegra, minorada en las deducciones y bonificaciones previstas en los capítulos II, III y IV del Título VI de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades, el 35 por 100 de la base de la deducción determinada según lo dispuesto en el artículo 18. Las cantidades correspondientes al período impositivo no deducidas podrán aplicarse en las liquidaciones de los períodos impositivos que concluyan en los 10 años inmediatos y sucesivos.

Si en los dos períodos impositivos inmediatos anteriores se hubieran realizado donativos, donaciones o aportaciones con derecho a deducción en favor de una misma entidad por importe igual o superior, en cada uno de ellos, al del período impositivo anterior, el porcentaje de deducción aplicable a la base de la deducción en favor de esa misma entidad será el 40 por ciento.

residentes en España⁸², tendrán derecho a aplicar las deducciones previstas en los artículos 19, 20 y 21 de la Ley 49/2002⁸³.

Junto a esta posibilidad de las personas físicas y jurídicas, residente o no, de deducirse los donativos realizados a los Ayuntamientos, encontramos una gran cantidad de normas de carácter autonómico que establecen beneficios fiscales especiales a los donativos realizados a las Comunidades Autónomas o entes locales.

En este sentido, y como botón de muestra, traemos a colación la normativa valenciana donde se prevén bonificaciones en la cuota autonómica a las siguientes donaciones:

1. Donaciones con finalidad ecológica a favor de la Generalitat y las Corporaciones Locales⁸⁴.
2. Donaciones relativas al patrimonio cultural valenciano⁸⁵.

2. La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del período impositivo. Las cantidades que excedan de este límite se podrán aplicar en los períodos impositivos que concluyan en los diez años inmediatos y sucesivos”.

⁸² El artículo 21 de la Ley 49/2002 establece la deducción para los no residentes:

“1. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español sin establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida en el apartado 1 del artículo 19 de esta Ley en las declaraciones que por dicho impuesto presenten por hechos impositivos acaecidos en el plazo de un año desde la fecha del donativo, donación o aportación.

La base de esta deducción no podrá exceder del 10 por 100 de la base imponible del conjunto de las declaraciones presentadas en ese plazo.

2. Los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de no Residentes que operen en territorio español mediante establecimiento permanente podrán aplicar la deducción establecida en el artículo anterior”.

⁸³ Esta es la tesis común defendida también por la Agencia Tributaria. Por todas puede consultarse la consulta vinculante V3392-13, de 20 de noviembre de 2013.

⁸⁴ El artículo 4 de la Ley 13/1997 de 23 de diciembre por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos establece en su apartado “p” una bonificación a favor de las donaciones con finalidad ecológica con los siguientes requisitos:

“p) Por donaciones con finalidad ecológica: El 20 por 100 de las donaciones efectuadas durante el período impositivo en favor de cualquiera de las siguientes entidades:

1) La Generalitat y las Corporaciones Locales de la Comunitat Valenciana. A estos efectos, cuando la donación consista en dinero las cantidades recibidas quedarán afectas en el presupuesto del donatario a la financiación de programas de gasto que tengan por objeto la defensa y conservación del medio ambiente. De conformidad con ello, en el estado de gastos del presupuesto de cada ejercicio se consignará crédito en dichos programas por un importe como mínimo igual al de las donaciones percibidas durante el ejercicio inmediatamente anterior.

2) Las entidades públicas dependientes de cualquiera de las Administraciones Territoriales citadas en el número 1) anterior cuyo objeto social sea la defensa y conservación del medio ambiente. Las cantidades recibidas por estas entidades quedarán sometidas a las mismas reglas de afectación recogidas en el citado número 1).

3) Las entidades sin fines lucrativos reguladas en los apartados a) y b) del artículo 2 de la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de Régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, siempre que su fin exclusivo sea la defensa del medio ambiente y se hallen inscritas en los correspondientes registros de la Comunitat Valenciana”.

⁸⁵ Art. 4.q Ley 13/1997: q) Por donaciones relativas al patrimonio cultural valenciano.

“1) El 25% de las donaciones puras y simples efectuadas durante el período impositivo, de bienes que, formando parte del patrimonio cultural valenciano, se hallen inscritos en el inventario general del citado patrimonio, de acuerdo con la normativa legal autonómica vigente, siempre que se realicen a favor de cualquiera de las entidades contempladas en el apartado a, siempre

3. Por donativos destinados a la lengua valenciana⁸⁶.
4. Por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o deportivo no profesional⁸⁷.

que estas entidades persigan fines de interés cultural b, c, d, e y f del apartado primero del artículo 3 de esta ley de la Generalitat vigente, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana y de las objetivamente comparables del apartado 2 del mencionado artículo.

2) El 25% de las cantidades dinerarias donadas a cualquiera de las entidades a las que se refiere el número 1 anterior para la conservación, reparación y restauración de los bienes que, formando parte del patrimonio cultural valenciano, se hallen inscritos en su inventario general, siempre que se trate de donaciones para la financiación de programas de gasto o actuaciones que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de los mencionados bienes. A estos efectos, cuando la persona donataria sea la Generalitat o una de sus entidades públicas de carácter cultural, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, al programa de gastos de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto la conservación, reparación y restauración de obras de arte y, en general, de bienes con valor histórico, artístico y cultural.

3) El 25% de las cantidades dinerarias destinadas por las personas titulares de bienes pertenecientes al patrimonio cultural valenciano, inscritos en el inventario general del mismo, a la conservación, reparación y restauración de los citados bienes”.

⁸⁶ Art. 4.r Ley 13/1997:

“r) Por donaciones destinadas al fomento de la lengua valenciana: 25% de las donaciones de importes dinerarios efectuadas durante el periodo impositivo en favor de las siguientes entidades:

- 1) La Generalitat, los organismos públicos y el sector público instrumental de la Generalitat.
- 2) Las entidades locales de la Comunitat Valenciana, sus organismos públicos, fundaciones y consorcios de ellas dependientes.
- 3) Las universidades públicas y privadas establecidas en la Comunitat Valenciana.
- 4) Los institutos y centros de investigación de la Comunitat Valenciana o que tengan sede en ella.
- 5) Los centros superiores de enseñanzas artísticas de la Comunitat Valenciana.
- 6) Las entidades sin fines lucrativos enumeradas en la letra a del apartado 1 del artículo 3 de la ley de la Generalitat vigente, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana y cuyo fin exclusivo sea el fomento de la lengua valenciana.
- 7) Las objetivamente comparables del apartado 2 del mencionado artículo 3 y cuyo fin exclusivo sea el fomento de la lengua valenciana.

A estos efectos, cuando la persona donataria sea la Generalitat o una de sus entidades públicas, el importe recibido en cada ejercicio quedará afecto, como crédito mínimo, a programas de gasto de los presupuestos del ejercicio inmediatamente posterior que tengan por objeto el fomento de la lengua valenciana”.

⁸⁷ Art. 4.s Ley 13/1997:

“ s) Por donaciones o cesiones de uso o comodatos para otros fines de carácter cultural, científico o deportivo no profesional:

- 1) Se establece una deducción del 25% de las cuantías en que se valoren las donaciones o los préstamos de uso o comodato efectuadas a proyectos o actividades culturales, científicas o deportivas no profesionales declarados o considerados de interés social, distintas a las descritas en las letras q y r, realizadas a favor de las personas y entidades beneficiarias del artículo 3 de la Ley, de la Generalitat, del mecenazgo cultural, científico y deportivo no profesional en la Comunitat Valenciana.
- 2) La base de las deducciones por donaciones realizadas será:
 - a) En las donaciones dinerarias, su importe.
 - b) En las donaciones de bienes o derechos, el valor contable que tuviesen en el momento de la transmisión y, en su defecto, el valor determinado conforme a las normas del impuesto sobre el patrimonio.
 - c) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes inmuebles, el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo, el 4 por ciento del valor catastral, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.
 - d) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre valores, el importe anual de los dividendos o intereses percibidos por la persona usufructuaria en cada uno de los períodos impositivos de duración del usufructo.

Como se puede apreciar, a la legislación española no le es ajeno ni extraño el hecho de establecer beneficios fiscales a aquellas personas dadas que realizan donaciones a los entes públicos. Cuestión distinta es que dichos donativos sean suficientes o importantes si no van acompañados de algún otro incentivo, como el que pudiera ofrecer el *Furusato Nozei*

En consecuencia, desde la perspectiva del ordenamiento tributario español, no habría dificultad alguna en establecer una deducción en impuestos nacionales, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre los no Residentes o el Impuesto sobre Sociedades, para beneficiar a aquellos sujetos pasivos que hagan donaciones a las Administraciones Públicas.

7.1.2. Donativos a favor de los particulares

Un segundo aspecto, más controvertido que el anterior, lo constituye la posibilidad de las Administraciones Públicas de realizar donativos o entregar regalos a los particulares. Quizá pudiera entenderse que este modelo de entregar regalos a cambio de donativos constituiría una subvención a los particulares; sin embargo, difícilmente encaja en el concepto de subvención el regalo que se ofrece en el *Furusato Nozei* ya que el objeto de las subvenciones, tal y como se establece en el artículo 2 de la Ley 38/2003, de 17 de diciembre, General de Subvenciones, son las disposiciones dinerarias que se realicen sin contraprestación directa a los beneficiarios:

“Se entiende por subvención, a los efectos de esta ley, toda disposición dineraria realizada por cualesquiera de los sujetos contemplados en el artículo 3 de esta ley, a favor de personas públicas o privadas, y que cumpla los siguientes requisitos:

- a) Que la entrega se realice sin contraprestación directa de los beneficiarios.
- b) Que la entrega esté sujeta al cumplimiento de un determinado objetivo, la ejecución de un proyecto, la realización de una actividad, la adopción de un comportamiento singular, ya realizados o por desarrollar, o la concurrencia de una situación, debiendo el beneficiario cumplir las obligaciones materiales y formales que se hubieran establecido.

e) En la constitución de un derecho real de usufructo sobre bienes y derechos, el importe anual resultante de aplicar el interés legal del dinero de cada ejercicio al valor del usufructo determinado en el momento de su constitución conforme a las normas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

f) En las donaciones de bienes de interés cultural, bienes inventariados no declarados de interés cultural, bienes de relevancia local o de obras de arte de calidad garantizada, la valoración efectuada por la Junta de Valoración de Bienes del Patrimonio Cultural Valenciano. En el caso de los bienes culturales que no formen parte del patrimonio cultural valenciano, la junta valorará, asimismo, la suficiencia de la calidad de la obra.

3) El valor determinado de acuerdo con lo dispuesto en el apartado anterior, tendrá como límite máximo el valor normal en el mercado del bien o derecho transmitido en el momento de su transmisión.

4) La base de las deducciones por préstamos de uso o comodato será el importe anual que resulte de aplicar, en cada uno de los periodos impositivos de duración del préstamo, el 4% a la valoración del bien efectuada por la Junta de Valoración de Bienes del Patrimonio Cultural Valenciano, determinándose proporcionalmente al número de días que corresponda en cada período impositivo.

En el caso de que se trate de préstamos de uso o de comodato de locales para la realización de proyectos o actividades, se aplicará el 4% por ciento del valor catastral, proporcionalmente al número de días que corresponda de cada período impositivo”.

c) Que el proyecto, la acción, conducta o situación financiada tenga por objeto el fomento de una actividad de utilidad pública o interés social o de promoción de una finalidad pública”.

En nuestra opinión, si se quisiera implantar un modelo como el nipón en nuestro ordenamiento, habría que entender que las donaciones que se realizan tienen la condición de “donación modal”.

El artículo 619 del Código Civil español define las donaciones modales como aquellas en las que se impone al donatario un gravamen inferior al valor de lo donado⁸⁸:

“Es también donación la que se hace a una persona por sus méritos o por los servicios prestados al donante, siempre que no constituyan deudas exigibles, o aquella en que se impone al donatario un gravamen inferior al valor de lo donado”.

Como hemos expuesto, el valor del regalo entregado por los entes territoriales no puede exceder del 30% del valor de lo donado, con lo cual el valor de lo percibido por el donante siempre será inferior al valor de lo donado, cumpliendo así con el requisito de las donaciones modales.

Asimismo, y como hemos expuesto en el punto anterior, las administraciones públicas pueden recibir donativos modales, tal y como prevé el artículo 13 del Real Decreto 1372/1986, de 16 de junio.

Así pues, esta circunstancia, de recibir donaciones modales, tampoco es extraña o ajena a nuestro ordenamiento jurídico.

7.1.3. Financiación de los entes locales

Los recursos de los entes locales se regulan en el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales está constituido por:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.
- b) Los tributos propios clasificados en tasas, contribuciones especiales e impuestos y los recargos exigibles sobre los impuestos de las comunidades autónomas o de otras entidades locales.
- c) Las participaciones en los tributos del Estado y de las comunidades autónomas.
- d) Las subvenciones.

⁸⁸ La sentencia del Tribunal Supremo, sala de lo civil, de 27 de diciembre de 1994, en su fundamento jurídico primero indica que

“Esta clase de donación, prevista en el art. 647 CC supone una institución en la que el donante ha exigido al donatario la concurrencia de un modo, finalidad, carga, motivo o recomendación cuyo incumplimiento puede dar lugar a la revocación o resolución de un contrato que, en principio, nació irrevocable por voluntad del donante, pudiendo quedar sin efecto después, por la existencia de tales incumplimientos y provocando un juego semejante al del art. 1124 CC si bien con la notable diferencia de que los efectos no se producen ipso iure, facultándose, por el contrario, al donante, para pedirlos judicialmente”.

- e) Los percibidos en concepto de precios públicos.
- f) El producto de las operaciones de crédito.
- g) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de sus competencias.
- h) Las demás prestaciones de derecho público.

Aunque la LRHL no contempla como recurso de financiación de los entes locales la recepción de donativos modales, ya hemos expuesto que esta posibilidad no es extraña a nuestro ordenamiento jurídico, antes bien, está admitida por el mismo.

Por lo tanto, de implantarse este modelo y fructificar el mismo, quizá debiera incluirse un modo más de obtener recursos por parte de los entes locales en el meritado artículo 2 de la LRHL.

7.1.4. Conclusión

Tras analizar el ordenamiento jurídico español al respecto de la posibilidad de integrar el modelo japonés de donaciones incentivadas con la normativa española debemos concluir que no habría ningún inconveniente en importar este modelo de financiación local.

7.2. Problemas de gestión

Un problema que se ha planteado en Japón en la aplicación del *Furusato Nozei* ha sido la gestión del modelo con funcionarios de la Administración Local. Los trabajadores locales deben dedicar parte de su jornada laboral a gestionar los regalos que deben entregarse a los donantes.

Si se desea implantar un modelo similar en España, también deberán destinarse recursos financieros y humanos a poner en marcha este modelo municipal de financiación de los entes territoriales y de mejora de las economías locales.

Al configurarse el sistema del *Furusato Nozei* sobre la base de donaciones modales la Administración debe adoptar una posición activa y adquirir los bienes que va a entregar a cambio de los donativos que percibe, o al menos, debe poner en contacto al empresario local que entrega el bien o presta el servicio con el donante que ha ingresado el importe de la donación.

Para esta tarea de justificación del origen de la mercadería y de entrega de las ofrendas se puede acudir al empleo de nuevas tecnologías, como el *Blockchain*⁸⁹, que permitirían que el donante

⁸⁹ La cadena de bloques o *blockchain* es, en términos generales un registro permanente, seguro y completamente descentralizado de transacciones, hechos o procesos ordenados cronológicamente. Ese registro está almacenado en múltiples nodos de una red P2P (PONCE DE LEÓN, P.J.: *Blockchain: un nuevo patrón tecnológico*; Aspectos Tecnológicos, Empresariales y Legales, editorial Aranzadi, Pamplona, 2018, p. 36). En definitiva, el *blockchain* es un modo seguro y privado, por el uso de claves criptográficas, de transmitir y guardar información. Se convierte en un registro que no permite su alteración, con lo que no se puede deshacer o reescribir lo ya registrado que además es visible para cualquier participante de la red, si es pública. Para un estudio detallado del *Blockchain* puede consultarse el libro dirigido por VILARROIG MOYA, R.; PASTOR SEMPERE, M. C.: *Blockchain: Aspectos Tecnológicos, Empresariales y Legales*, editorial Aranzadi, Pamplona, 2018.

sea conocedor del destino de su donación y le permitiría conocer el estado de su obsequio, así como el origen del mismo y su evolución. La tecnología *Blockchain* puede garantizar que si alguien, verbigracia, compra naranjas de Castellón, sean realmente naranjas que se han producido, cosechado y empaquetado desde Castellón.

No obstante, y aunque consideramos necesario explorar seriamente esta posibilidad, también se podría acudir a métodos clásicos de entrega de material. Somos conscientes que la adopción de este mecanismo abriría un campo a las posibles reivindicaciones de productos que el donante pudiera considerar que no están en el estado que se ofrecieron, sin embargo, es necesario asumir esas posibles incidencias, en aras a implantar un modelo que se ha mostrado útil y beneficioso en Japón.

Hemos de señalar que, para esos problemas o discrepancias, la tecnología *Blockchain* también podría ayudar, especialmente si se utiliza un código que permita la formalización de *Smart contracts*⁹⁰.

7.3. Ventajas e inconvenientes de aplicar un modelo de donativos incentivados en España

7.3.1. Ventajas del modelo

Son varias las ventajas que se pueden inferir de un modelo como el *Furusato Nozei*. En primer lugar, se podrían obtener más ingresos para los entes territoriales sin necesidad de incrementar la presión fiscal sobre los ciudadanos.

Además, estaríamos ante un donativo voluntario y participativo, esto es, los ciudadanos podrían elegir a qué municipio quieren dirigir sus ingresos y qué bienes o servicios desean incentivar.

En tercer lugar, y como consecuencia de lo referido anteriormente, se pueden potenciar las economías locales ya que existiría una demanda mucho más amplia que la estrictamente local. Esa mejora de la economía municipal, con el consiguiente incremento de demandantes podría propiciar un mantenimiento de los negocios existentes o incluso la creación de nuevos negocios o actividades en la localidad.

En cuarto lugar, el incremento de la actividad local podría generar puestos de trabajo, elemento muy importante en la economía española.

⁹⁰ Un contrato inteligente, o *Smart contract* son programas de Software automatizados "if / then" (si ocurre algo / se presente como consecuencia de algo) que se ejecutan automáticamente. Como indica PASTOR SEMPERE, *los Smart contract* son aquellos contratos que se ejecutan de manera

automática cuando se da alguna circunstancia que se hubiera estipulado. No hay acción humana, si uno de los contratantes o el empleado no cumple con lo estipulado en el contrato, será el mismo contrato quien, automáticamente y sin acción humana, se ejecute, pudiendo llegar a resolver un contrato con la consecuente pérdida del bien o que se produzca un despido automático" (PASTOR SEMPERE, M. C.: *"Internet del Valor": Aspectos Tecnológicos, Empresariales y Legales*, editorial Aranzadi, Pamplona, 2018, p. 87).

Además, dichos puestos de trabajo en los municipios harían que se mantuviera o incluso incrementara la población local, con el consiguiente beneficio para evitar la migración de los pueblos a las grandes urbes. Por lo tanto, habría un importante beneficio en la actividad demográfica del territorio.

Asimismo, el incremento de la población y de la actividad económica genera mayores ingresos para los municipios ya que podría mejorar la recaudación tributaria de forma directa. En efecto, al haber más residentes y más actividad se podrían construir más viviendas que pagarían el correspondiente Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras, amén de las correspondientes tasas urbanísticas. Además, si se incrementa la cartera de viviendas porque hay nuevos residentes, se incrementa también la recaudación por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, habría más vehículos en circulación que pagarían el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica, habría más actividad comercial de compraventa de viviendas, con lo que se mejoraría la recaudación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

Uno de los aspectos más relevantes de este modelo es la posibilidad que ofrece para la creación de nuevos puestos de trabajo. El incremento de la actividad, y por lo tanto del consumo y del censo demográfico de los entes locales puede constituirse en un importante estímulo y acicate para la creación de trabajo en las zonas donde interesa crearlos, los entes locales para evitar la despoblación. De esta forma se paliarían todos los problemas que provoca la despoblación, a saber, cierre de colegios, de centros de salud, etc.

Por último, y como hemos señalado anteriormente, el establecimiento de un sistema de donativos incentivados puede convertirse en una herramienta para la solidaridad muy relevante.

Como se puede apreciar, son muchos y variados los aspectos beneficiosos que pueden llegar a alcanzarse con la implantación de un modelo similar al del *Furusato Nozei* japonés.

En la actualidad no es suficiente el modelo español donde se establece algún tipo de beneficio fiscal para aquellos ciudadanos o contribuyentes que realizan determinados donativos. Es conveniente que la Administración española adopte una posición proactiva en el estímulo y favorecimiento de la participación de los ciudadanos en la financiación de los entes locales, sin incrementar la presión fiscal de nuestro sistema tributario local.

Es una solución solidaria, participativa y eficiente que merece ser estudiada para su aplicación en nuestro ordenamiento jurídico.

7.3.2. *Inconvenientes del modelo*

Los inconvenientes del modelo los hemos ido desgranando en apartados anteriores, ya que contamos con la experiencia japonesa de más de diez años de *Furusato Nozei*.

Quizá el principal inconveniente del modelo lo puede constituir la competencia desleal que se puede entablar entre diferentes municipios por la voluntad de obtener y atraer a los partícipes del modelo.

Asimismo, y muy relacionado con lo anterior, podríamos identificar como debilidad del modelo el que no se favorezca la economía local, sino que se adquieran productos no artesanos o adquiridos en territorios ajenos y se ofrezcan como locales. Para evitar esta posible distorsión es muy importante que las Administraciones Públicas estén vigilantes al tipo de producto que se ofrece y a la cadena de producción del mismo. Como hemos indicado, esto se puede conseguir de una manera sencilla empleando nuevas tecnologías, en concreto el uso del *Blockchain*, que permite identificar todo el proceso productivo de un producto.

En Japón se ha creado un debate acerca de la deducción fiscal en el impuesto local de residentes. Los incentivos fiscales no se ciñen a la Administración estatal, sino que la prefectura y el municipio donde reside el donante también pueden ver mermada su recaudación en favor del municipio que recibe la donación y que coincide con un territorio donde no reside el donante. Por la relevancia de esta cuestión la analizaremos en el punto siguiente.

La Administración también debe estar vigilante a la hora de evitar que los regalos que se pudieran ofrecer a cambio de los donativos no tengan un valor que exceda de un porcentaje de la donación. De esta forma se evita disfrazar una donación en una contraprestación y también se evita generar distorsiones en una competencia agresiva entre municipios.

Como se puede apreciar, más que inconvenientes del sistema son aspectos que deben controlarse para evitar que no se desfigure el modelo.

7.4. Capacidad económica y *Furusato Nozei*

Hay varios aspectos, desde la perspectiva de la capacidad económica, que merecen nuestra atención.

En primer lugar, uno de los aspectos controvertidos del *Furusato Nozei* lo constituye la forma en que está configurado. Como hemos expuesto anteriormente, la deducción por este concepto, tanto en el impuesto nacional como en el prefectural, como en el local depende de la renta del donante así como de su situación familiar, cargas familiares, nivel de estudio de los descendientes y rentas obtenidas por los distintos miembros que constituyen la unidad familiar. En la actualidad el sistema limita la deducción en función de la renta, de tal forma que, a mayor renta, mayor posibilidad de aplicar la deducción.

La crítica que se puede hacer a esta forma de aplicar la deducción es que si una persona con menos rentas hace la misma donación que una persona con mayor renta, el de mayor renta puede obtener una deducción mayor que el que menos renta tiene. Este hecho ha sido criticado por la doctrina japonesa.

Por ejemplo, si una persona soltera con un nivel de renta de tres millones de yenes anuales decide hacer un donativo de 50.000 yenes, sólo podrá deducirse 28.000 ¥, sin embargo, otro sujeto con un nivel de renta de muy superior, por ejemplo 30 millones de yenes, que hace una donación de 40.000 ¥, se los podrá deducir íntegramente.

Si bien es cierto que el objetivo del *Furusato Nozei* es incentivar los donativos a los entes locales, no parece que se adecue al principio de capacidad económica el hecho de que se limite la deducción a aquellos sujetos que tienen un nivel renta menor, si esta persona es dadora. Nos parece ajustada la crítica que se hace a que es un sistema que favorece a aquellos sujetos que más tienen. En nuestra opinión, no debería establecerse ningún tipo de límite a la filantropía de las personas. Se puede establecer un límite de deducción en función del nivel de las deducciones que se realizan, como ya está previsto el límite del 20% de la cuota del impuesto, pero no en función del nivel de renta. Ante dos donativos idénticos, no puede favorecerse a aquél sujeto que tiene más renta. Por lo tanto, un primer aspecto que consideramos debería ajustarse en la actual regulación del *Furusato Nozei*, especialmente si se quiere aplicar en el ordenamiento español, es la limitación de la deducción en función de las rentas. Entendemos que la limitación debería predicarse, únicamente, del importe de la donación y si se quiere de la cuota tributaria, y no del nivel de renta de un sujeto. De esta forma se estaría fomentando, más si cabe, que las personas hagan donativos en función de sus posibilidades y su generosidad, sin más limitación por circunstancias personales, familiares o incluso de renta. La limitación de la deducción debe venir de la coherencia con la renta que se dispone, y no fijar una limitación legal. De esta forma se puede conseguir que personas con menos rentas puedan hacer donativos más generosos, de los que la norma prevé, con lo que se favorece que los ciudadanos participen en este modelo.

Un segundo aspecto que tiene que ver con la capacidad económica es la solidaridad y la redistribución de la riqueza. La implantación de un mecanismo como el *Furusato Nozei* permitirá una solidaridad interterritorial participativa, donde los ciudadanos están empoderados para beneficiar a aquellos beneficios que por determinadas circunstancias lo puedan necesitar, o simplemente a aquellos municipios con los que se tienen afinidad, o proporcionan buenos productos de retorno.

En este aspecto surge una de las grandes cuestiones que se debate en Japón acerca del *Furusato Nozei* que consiste en los desequilibrios que puede generar el sistema cuando un municipio debe soportar la deducción fiscal que provoca el modelo cuando las donaciones se destinan a un municipio distinto.

Como hemos expuesto, hay tres niveles de deducción, el estatal, el de la prefectura y el local. Este hecho puede ocasionar, en determinados supuestos, que unos municipios estén soportando las deducciones fiscales de sus residentes cuando no se benefician de los donativos que las generan. Además, el residente está consumiendo unos servicios en dicho territorio donde reside, que pueden verse mermados por la falta de financiación si se produce un incremento importante de los donativos realizados a terceros territorios. Por el contrario, los territorios receptores de las donaciones vendrán incrementada considerablemente su recaudación sin necesidad de incurrir en gastos extraordinarios por los ingresos que recibe. Es una nueva forma de contemplar la solidaridad interterritorial, pero que en aquellos casos que pueda generar problemas o distorsión deberá ajustarse.

No obstante, en el modelo que planteamos para su trasposición a España no se contempla, de momento, la posibilidad de establecer un beneficio fiscal de ámbito local o autonómico, antes

bien, únicamente hemos contemplado la posibilidad de prever una deducción de carácter nacional. Al existir una deducción de ámbito estatal los desajustes son más difíciles que se produzcan.

8. CONCLUSIÓN

A modo de conclusión debemos indicar que el *Furusato Nozei* es una fórmula que, pese a los desajustes, inconvenientes y problemas que ha causado en Japón en los diez años que lleva implantado, se ha mostrado como una herramienta útil para favorecer las economías locales, minimizar el impacto del éxodo rural y poder ofrecer una salida a determinados territorios rurales. Se ha creado un sistema que afecta al ordenamiento tributario pero no aumenta la presión fiscal de los ciudadanos.

El éxito del modelo no es, bajo nuestra perspectiva, una mera cuestión sociológica que se corresponde con la forma de ser japonesa; antes bien, consideramos que es un modelo que es fácilmente exportable a otros ordenamientos jurídicos, y en especial al ordenamiento español.

Nos encontramos ante una herramienta que puede tener éxito en nuestro país y que tiene importantes beneficios tanto para mejorar la recaudación de los entes locales, como para potenciar las economías locales. Asimismo, puede tener importantes beneficios demográficos si se consigue paliar el éxodo rural, sin olvidar el efecto favorable que puede tener sobre el empleo.

Bibliografía

- BISHNU KUMAR, Adhikary; KENJI Kutsuna; TAKAAKI Hoda: *Crowdfunding: Lessons from Japan's Approach*, Editado por Springer Briefs in Economics y Kobe University Social Science Research Series, p. 9 y 10.
- BRASOR, Philip y TSUBUKU, Masako: "Abuse is the norm for Japan's hometown tax donation system", *Japan Times*, 7 diciembre 2018, en el que se califica de abusivas algunas prácticas de determinadas municipalidades japonesas: <https://www.japantimes.co.jp/news/2018/12/07/business/abuse-norm-japans-hometown-tax-donation-system/#.XMnY-pMzZBw>
- CALDERON PATIER, C. (2019): "La fiscalidad del crowdfunding no financiero", *Revista Quincena Fiscal* num.5/2019 parte Estudios Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor.
- HASEGAWA, K.: "Japan's "Furusato Nouzei" (Hometown Tax): Which áreas get how much, and is it really working?", Economic Honors Thesis, Duke University, North Carolina, april, 2017, pp. 1-57.
- HASSET, Michael: "Falling for furusato: The epicurean incentives behind a tax strategy masks economic lunacy", *Japan Times*, 5 diciembre 2018: <https://www.japantimes.co.jp/community/2018/12/05/issues/falling-furusato-epicurean-incentives-behind-tax-strategy-masks-economic-lunacy/#.XMnb25MzZBw>
- ISHII Masato, titulado "Gifts for Donations: Winners and Losers in "Hometown Tax" Programm, 15 de julio de 2016. <https://www.nippon.com/en/behind/I00161/gifts-for-donations-winners-and-losers-in-hometown-tax-program.html>
- MARGARAS, V. (2016): Sparsely populated and underpopulated areas. EUROPEAN PARLIAMENT. [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2016/586632/EPRS_BRI\(2016\)586632_EN.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2016/586632/EPRS_BRI(2016)586632_EN.pdf) 17
- MATANLE, P.; RAUSCH, A. (2011): *Japan's Shrinking Regions in the 21 st Century: Contemporary Responses to Depopulation and Socioeconomic Decline*, Cambria Press.
- MINISTRY OF INTERNAL AFFAIRS & COMMUNIS: Furusato Noozei no shikumi: zeikin no koojo ni tsuite (Cómo funciona el Furusato Nozei), que se puede consultar en http://www.soumo.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_sido/furusato/mechanism/deduction.html
- PASTOR SEMPERE, M. C. (2018): *Internet del Valor": Aspectos Tecnológicos, Empresariales y Legales*, editorial Aranzadi, Pamplona, pp. 79-127.
- PONCE DE LEÓN, P. J. (2018): *Blochchain: un nuevo patrón tecnológico", Blockchain: Aspectos Tecnológicos, Empresariales y Legales*, editorial Aranzadi, Pamplona, pp. 35-79.
- PINILLA, V. y SÁEZ, L. A.: "La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras", Centro de Estudios sobre Despoblación y Desarrollo de Áreas Rurales (CEDDAR), p. 1, consultado el 10 de enero de 2019 en la siguiente dirección: (http://www.ceddar.org/content/files/noticiaf_362_01_Informe-CEDDAR-def-logo.pdf).
- RAUSCH, A.: "A Paradox of Japanese Taxation: Analyzing the Furusato Nozei Tax System", *The Asia-Pacific Journal*, volumen 15, issue 11, number 6, 1 de junio de 2017, pp. 1-18.
- RAUSCH, Anthony: "Japan's Furusato nozei Tax System. Shared Japanese Citizenship or Rewarded Local Place Appeal?", Hirosaki University, volumen 17, Issue 1, publicado por primera vez el 23 de abril de 2017, p. 3. Se puede consultar en: <https://japanestudies.org.uk/ejcs/vol17/iss1/rausch.html>

SATO, Motohiro: “Pros y contras del programa de donativos “impuesto local”: los regalos de devolución deben excluirse de los gastos deducibles”, *Nihon Keizai Shimbun*, abril 2017, p. 2. Puede consultarse en: <https://www.rieti.go.jp/en/papers/contribution/sato-motohiro/02.html>

Takero Doi.: *Poverty Traps with Local Allocation Tax Grants in Japan* (Keio/Kyoto Global COE Discussion Paper No. DP2010-002, 2010), <http://ies.keio.ac.jp/old-project/old/gcoe-econbus/pdf/dp/DP2010-002.pdf> [perma.cc/6CCT-7HE2].

Takero Doi, *Poverty Traps with Local Allocation Tax Grants in Japan*, 2.

TOSHIKAZU Takamatsu (2016): “Furusato Nozei to Chiki Keiei”, *Furusato Nozei and Regional Management*.

VILARROIG MOYA, R. y PASTOR SEMPERE, M. C. (2018): *Blockchain: Aspectos Tecnológicos, Empresariales y Legales*, editorial Aranzadi, Pamplona.

Webgrafía

<https://www.ine.es/prodyser/pubweb/pin/pin2018/19/index.html>

<https://www.nippon.com/es/features/h00250/>

www.unpopulation.org.

http://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/furusato/mechanism/deduction.html#note1

<https://www.furusato-tax.jp/>

<https://www.nippon.com/en/behind/100161/gifts-for-donations-winners-and-losers-in-hometown-tax-program.html>