

La exclusión de Izumisano del sistema de impuestos de la ciudad natal y su posterior inclusión tras la sentencia de la Corte Suprema japonesa de 30 de junio de 2020

Ramón Vilaroig Moya¹

Recibido: 31/01/2021 / Aceptado: 07/05/2021

Resumen. En el año 2008 se creó en Japón el *furusato noozei*, que es un mecanismo de *crowdfunding* que tiene diversas finalidades y objetivos. Por un lado, se pretende que los ciudadanos retornen a su ciudad natal parte de los beneficios que obtuvieron por ser beneficiarios del gasto público local. Por otra parte, se pretende mejorar la financiación de los entes locales. Asimismo, es un mecanismo que busca fomentar el consumo de producto local y, de esa manera, potenciar la riqueza de los municipios, haciendo atractivo a los ciudadanos permanecer en ellos en lugar de irse a zonas más pobladas. El *furusato* ha generado diversos problemas de implementación como la entrega de bienes de valor excesivo o de productos que no se fabricaban en el territorio de recepción de la donación. Por esta razón, se expulsó a la ciudad de Izumisano del modelo, aunque ésta recurrió y la Corte Suprema Japonesa les dio la razón, en la sentencia de 30 de junio de 2020, que es objeto del presente trabajo. Tras la sentencia se volvió a incorporar la ciudad de Izumisano al sistema del *furusato noozei*.

Palabras claves: *furusato noozei*; impuestos de la ciudad natal; Izumisano; impuestos locales; Japón.

[en] The exclusion of Izumisano city from the hometown tax system and its subsequent inclusion after the Japanese Supreme Court judgment of June 30, 2020

Abstract. *Furusato noozei* was created in Japan in 2008. *Furusato noozei* is a crowdfunding mechanism with various goals and objectives. On one hand, it is intended that citizens return to their hometown part of the benefits obtained from being a beneficiary of local public spending. On the other hand, *furusato noozei* improves the financing of local entities. Likewise, it is a mechanism that seeks to promote the consumption of local products and, in this way, enhance the wealth of the municipalities, making it attractive for citizens to stay in them instead of going to more crowded areas. The *furusato* has generated various implementation problems such as the delivery of excessively valuable goods or products that were not manufactured in the territory where the donation was received. For this reason, Izumisano city was expelled from the model, although it appealed and the Japanese Supreme Court, in the sentence of June 30, 2020, determined that the expulsion was not in accordance with the Law. After the sentence, the city of Izumisano was re-incorporated into the *furusato noozei* system.

Keywords: *furusato noozei*; hometown tax; Izumisano; local taxes; Japan.

Sumario: 1. Introducción; 2. Problemática de las entidades locales en Japón y España: 2.1. Reto demográfico; 2.2. Envejecimiento de la población; 2.3. Financiación de los entes locales; 3. Concepto y funcionamiento del *furusato noozei*; 4. El caso de Izumisano; 4.1. Izumisano y *furusato*; 4.1.1. La ciudad de Izumisano; 4.1.2. Izumisano y *furusato noozei*; 4.2. La sentencia de la Corte Suprema del 30 de junio de 2020; 4.2.1. Antecedentes; 4.2.2. Expulsión de Izumisano del modelo del *furusato noozei*; 4.2.3. Votos particulares de la sentencia de la Corte Suprema de 30 de junio de 2020; 4.2.4. La sentencia de la Corte Suprema de 30 de junio de 2020; 5. Conclusión

Cómo citar: Vilaroig Moya, R. La exclusión de Izumisano del sistema de impuestos de la ciudad natal y su posterior inclusión tras la sentencia de la Corte Suprema japonesa de 30 de junio de 2020, en *Mirai. Estudios Japoneses*, 5, 2021, 235-247.

1. Introducción

Los entes locales de España y de Japón se enfrentan a retos similares, por un lado, la despoblación de las zonas rurales, es lo que se viene en denominar la España vacía o vaciada,² en la que se produce un éxodo desde las zonas rurales hacia los núcleos urbanos.

¹ Universidad Jaume I. Este trabajo lo he escrito mientras realizaba una estancia de investigación en la Universidad de Dokkyo (Saitama) con una beca de la Fundación Japón. Quisiera agradecer a la Fundación Japón su ayuda así como a los funcionarios de la ciudad de Izumisano la amabilidad que tuvieron al recibirme y ayudarme con las dudas que tenía, y a los profesores Pedriza e Inatsugu por su inestimable colaboración.

E-mail: vilarro@uji.es

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-0221-9308>

² La distinción entre el concepto vacío o vaciado se basa en que esta segunda acepción lleva implícita la idea de abandono por parte de las administraciones públicas; mientras que la España vacía implica, tal y como dice el diccionario de la Real Academia de la Lengua, que hay un lugar con menos gente de la que puede concurrir a él.

Por otro lado, nos encontramos con el problema del envejecimiento de la población.

Asimismo, en España los entes locales tienen el problema de la financiación, con una Ley reguladora de Haciendas Locales “envejecida” y que no se acaba de dar solución a los problemas financieros de los entes locales.

La reacción de los distintos ordenamientos jurídicos, en este caso, el japonés y el español, a los retos planteados ha sido diversa. El legislador japonés creó en el año 2008 un mecanismo, denominado *furusato noozei* que, como tendremos ocasión de analizar, es un mecanismo de crowdfunding que tiene diversas finalidades y objetivos, por un lado, se pretende que los ciudadanos retornen a su ciudad natal parte de los beneficios que obtuvieron por ser beneficiarios del gasto público local. Por otra parte, se pretende mejorar la financiación de los entes locales. Asimismo, es un mecanismo que busca fomentar el consumo de producto local y, de esa manera, potenciar la riqueza de los municipios, haciendo atractivo a los ciudadanos permanecer en ellos en lugar de irse a zonas más pobladas. El *furusato* ha generado diversos problemas de implementación que analizaremos en este trabajo ya que algunos territorios entregaban bienes que no se producían en su territorio o que tenían un excesivo valor.

2. Problemática de las entidades locales en Japón y España

Las administraciones públicas locales españolas y niponas comparten en la actualidad tres grandes dificultades o retos que deben afrontar, a saber, el envejecimiento de la población, la despoblación y los problemas de financiación.³ Aunque los mencionados no sean retos exclusivos de las administraciones locales,⁴ no cabe duda de que son aspectos que afectan de una manera especial en el ámbito municipal y provincial.

2.1. Reto demográfico

En España tenemos un problema de despoblación⁵ hasta el punto que el éxodo rural alcanza el 53% de nuestro territorio.⁶ 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./km².⁷

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 desaparecido⁸, 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 ingresos.⁹

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

³ Para un análisis pormenorizado de estas cuestiones puede consultarse: Vilaroig Moya, “Los impuestos de la ciudad natal en Japón...”, 5-15.

⁴ El envejecimiento de la población, junto a la consiguiente inversión de la pirámide poblacional, no es una cuestión que afecte exclusivamente a los entes municipales o provinciales, antes al contrario, el problema del envejecimiento de la población plantea importantes interrogantes en el ámbito estatal, sobre todo, y de manera muy relevante, en cuanto atañe a la solvencia del sistema de pensiones y mantenimiento del estado del bienestar.

⁵ 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 y Sáez, “La despoblación rural en España...”, 10

⁶ 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. *Idem.*, 9 y 10.

⁷ 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. *Idem.*, 6 y 7.

⁸ Kanzawa, “Lobster, hot air ballons...”, 1106.

⁹ Según Matanle y Rausch, “el milagro económico de la posguerra de Japón se ha logrado a expensas de la retirada rural”. Matanle y Rausch, *Japan's Shrinking Regions in the 21st Century*.

los servicios públicos proporcionados por su municipio local y rural a menudo se mudan para convertirse en residentes que pagan impuestos en grandes áreas urbanas.¹⁰

2.2. 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 86,30.¹¹ En Japón, en el año 2017 las mujeres tuvieron una esperanza de vida de 87,26 años y los hombres de 81,094. Como puede apreciarse, son datos similares en ambos países. Conviene indicar que en Japón más del 27% de su población supera los 65 años.

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

2.3. Financiación de los entes locales

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.

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 territoriales.¹²

Sin embargo, a diferencia del modelo español, en Japón los entes locales tienen una gran cantidad de competencias en materia de sanidad y servicios sociales al que destinan una cuarta parte de su presupuesto. Asimismo, también tienen competencias en materia de educación al que destinan un 17% de su Presupuesto.

Debemos indicar que en Japón no existen comunidades Autónomas, como tal, aunque tienen una unidad territorial que se denominan prefecturas, con una distribución de competencias diferentes.¹³ A modo de ejemplo aportamos el siguiente gráfico elaborado por el profesor Naoto Takeuchi:¹⁴

| | Pub.Infraestructure | Education | Welfare | Others |
|----------------|-----------------------|-------------------------|-----------------|------------------|
| National Gov't | Highway Nat'l Road | College | Social Security | National Defense |
| Prefecture | Pref.Road Harbor | High School | Health-care | Police |
| Municipality | Municipal.Road Sewage | Primary and Sec. School | ElderlyWelfare | Fire- Fighting |

Aunque la distribución competencial entre los municipios españoles y japoneses es diferente, así como las diferentes fuentes de ingresos, en ambos países se comparte una preocupación común por la financiación y suficiencia financiera de los municipios.

3. Concepto y funcionamiento del *furusato noozei*

Con la intención de mejorar la financiación local de los municipios, y afrontar los retos del envejecimiento de la ciudadanía y los problemas que genera la despoblación, en Japón se ha creado un modelo de donaciones incentivadas que permite potenciar la economía local, a la vez que fortalecer la financiación de los municipios y trata de paliar los efectos del éxodo rural y de determinadas catástrofes naturales o sanitarias. El sistema se denomina *furusato noozei*.

故郷 (*furusato*): ciudad natal

納税 (*noozei*): pago de impuesto

El mecanismo del *furusato noozei* consiste en que los ciudadanos pueden hacer donativos a determinados entes locales o prefecturales a cambio de obtener una deducción fiscal en el Impuesto sobre la Renta, del Impuesto local de residentes o del impuesto de la prefectura y, dependiendo de la modalidad del *furusato*, también pueden recibir un regalo de la municipalidad, que elegirá el donante.

En realidad, el *furusato noozei* no tiene los perfiles ordinarios de una figura tributaria habitual,¹⁵ antes bien puede considerarse un mecanismo que sirve para que los Ayuntamientos, principales receptores del *furusato*, obtengan donativos de los ciudadanos. A cambio de dichos donativos, los ciudadanos obtendrán determinados bienes de los municipios así como beneficios fiscales, en tributos nacionales, pero también de la prefectura o 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. Recientemente, existe otra modalidad del *furusato noozei*, denominada *Government Crowdfunding* que consiste en que los ciudadanos realizan donativos, que son fiscalmente deducibles, pero no reciben un regalo a cambio. Dichos donativos se han utilizado en acciones para luchar contra la Covid-19, o para paliar los efectos de algún desastre natural o alguna catástrofe, como puede ser el incendio de un castillo.

Por lo tanto, el *furusato noozei* es un mecanismo que permite que un ciudadano, a cambio de su donativo obtenga varios incentivos. Por una parte, tiene las deducciones fiscales que el legislador determina y, además, en la modalidad originaria, se recibe un bien que ha elegido el donante y que se determina en función del importe del donativo.

El *furusato noozei* se ha admitido bien por la sociedad japonesa y muestra de ello es que de los 33.100 solicitantes que hubo en el año de su constitución (2008-2009), se ha pasado a la utilización en 2020 por más de 4 millones de japoneses (4.060.000). De los apenas 7 millones de yenes que se donaron en su primera edición, se ha pasado a una donación de 457 millones de yenes en el período 2019-2020.¹⁶

Aunque el modelo se ha implantado bien en todo el territorio japonés, ello no significa que no haya habido pequeñas distorsiones o inconvenientes.

Dos de los principales inconvenientes que se veían al modelo han sido los siguientes: en primer lugar, que muchos municipios entregaban regalos de excesivo valor y, en segundo término, la entrega de regalos no producidos en la localidad. Ambos problemas se han sido solucionado por la reforma acaecida en junio de 2019.

Una de los principales críticas al sistema consistía en el desajuste que se podía producir entre los donativos realizados por los ciudadanos que se incorporan al mecanismo del *furusato noozei* 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 hecho la donación, puede ocurrir que, por ejemplo, un ciudadano de Tokyo haga una donación a un pueblo, por ejemplo, Izumisano, y que Izumisano obtenga el donativo y sea en Tokyo donde se aplique la deducción por el Impuesto Local a los Residentes.

Este hecho provocó que muchas municipalidades ofrecieran grandes regalos como estímulo para los ciudadanos a realizar donativos a esos territorios. De tal manera que fuera 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 desató, pues, una competencia entre territorios para ofrecer cada vez regalos más atractivos con la finalidad de recibir mayor número de donaciones.¹⁷

A modo de ejemplo traeremos a colación 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 donación.¹⁸

Para evitar este desajuste, el Gobierno ha aprobado una norma en virtud de la cual se limita 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 noozei* por un período de dos años.¹⁹ Asimismo, los donantes tampoco podrán aplicarse ninguna deducción.

El Ministerio dictaminó que los municipios que no cumplan con lo establecido serán excluidos del sistema. Asimismo, tampoco permitirá a los donantes que realicen donativos a los municipios excluidos participar en el *furusato noozei*, con lo que tampoco se podrán deducir los donativos que hagan a otros territorios no excluidos del sistema.

¹⁵ 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 noozei* 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.

¹⁶ Soumu sho-MIC, *Furusato noozei ni kansuru genjo chosa kekka*.

¹⁷ Brasro y Tsubuku, “Abuse is the norm for Japan’s hometown tax donation system”.

¹⁸ Hasset, “Falling for furusato...”.

¹⁹ Véase “Government adopts bill to limit value of gifts...”.

La Ministra de Asuntos Internos y Comunicación Seiko Noda estimó que el 13,8% de las 1.788 municipalidades japonesas estaban ofreciendo regalos cuyo valor excedía del 30% de las cantidades donadas.²⁰

4. El caso de Izumisano

4.1. Izumisano y *furusato*

4.1.1. La ciudad de Izumisano

Es conveniente detenerse y analizar el caso de Izumisano dado que ha provocado una conocida sentencia judicial de la Corte Suprema (30/06/2020).

En primer lugar, debemos indicar que Izumisano es un municipio integrado en la prefectura de Osaka con una población estimada de alrededor de 100.000 habitantes. Es uno de los municipios donde se sitúa el aeropuerto internacional de Kansai, que se construyó sobre una isla artificial en la bahía de Osaka.

Izumisano ocupa un territorio de 56,51 km² en la parte sur de la prefectura de Osaka y se ha convertido en un lugar de paso debido al gran número de personas que acuden al aeropuerto.

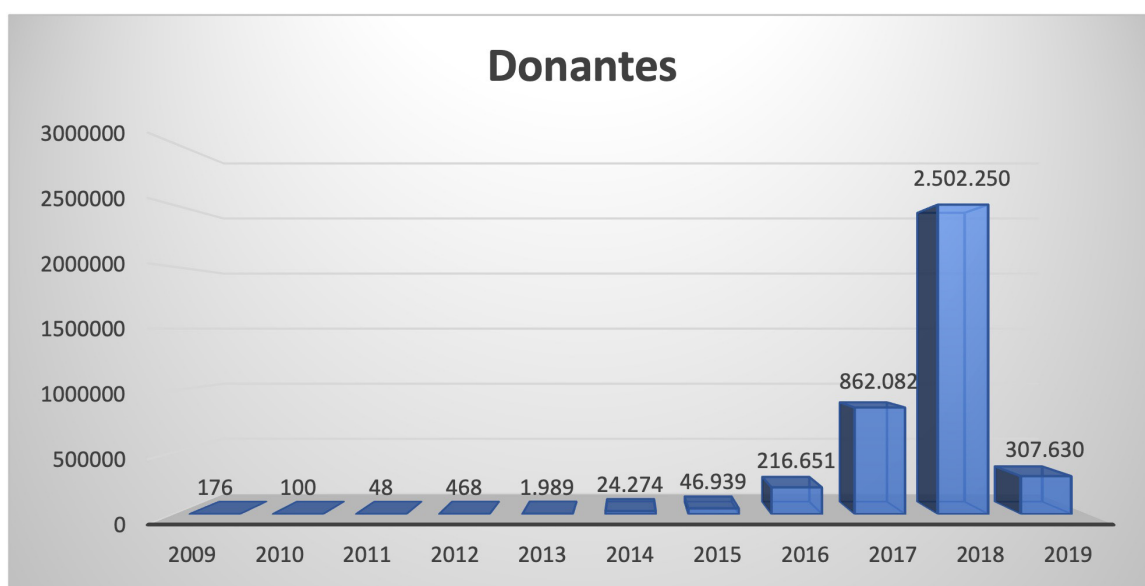
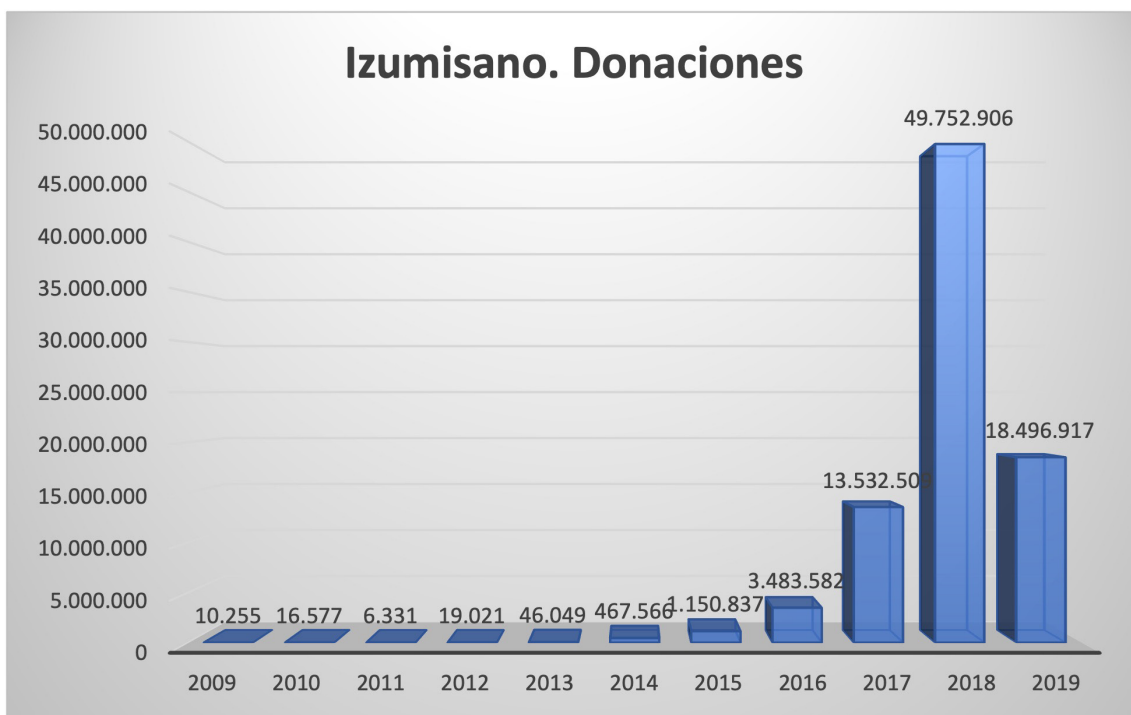
Debemos indicar que Izumisano goza de algunos productos típicos como las toallas Senshu o productos del mar (pulpo izumi, cangrejos “nadadores”, “gaccho” pez plano de ojos grandes-), de la tierra (berenjenas “Mizunasu”, cebollas “Senshu” y repollo “Matsunami”, entre otras), así como su célebre sake elaborado artesanalmente. Como curiosidad, la ciudad de Izumisano también ofrece, entre los productos a regalar, seis piezas de tarta de queso vasco por una donación de 5.000 yenes. El producto se sirve congelado en el plazo de 30 días y el proveedor es un restaurante local (Restaurante Chiyomatsu).

4.1.2. Izumisano y *furusato noozei*

Los datos del *furusato* en Izumisano son los siguientes:

| Izumisano/Año | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 | 2019 |
|---------------|--------|--------|-------|--------|--------|---------|-----------|-----------|------------|------------|------------|
| Donaciones* | 10.255 | 16.577 | 6.331 | 19.021 | 46.049 | 467.566 | 1.150.837 | 3.483.582 | 13.532.509 | 49.752.906 | 18.496.917 |
| Donantes | 176 | 100 | 48 | 468 | 1.989 | 24.274 | 46.939 | 216.651 | 862.082 | 2.502.250 | 307.630 |

* Donaciones expresadas en miles de yenes.



La ciudad de Izumisano apareció en el año 2018-2019 como la primera ciudad perceptora de donaciones por *furusato noozei*. Llama la atención que un municipio que podríamos calificar como pequeño, y con algunos buenos productos naturales o manufacturados, aunque no excesivos, se haya convertido en el primer receptor de productos del *furusato noozei*.

La razón estriba en que Izumisano, durante algunos años, ha combinado el ofrecimiento de productos locales con otros que no lo son, como productos de tecnología o tarjetas de regalo de Amazon.

Lo que sí ha hecho Izumisano, o el actual equipo de gobierno bajo la dirección del alcalde Chiyomatsu Hiroyasu, es apostar fuertemente por este modelo de *crowdfunding* para mejorar su presupuesto y, por ende, los servicios que ofrece la municipalidad a sus ciudadanos.

El presupuesto municipal de la ciudad de Izumisano es de alrededor de 20.000 millones de yenes. Cifra similar a la que recauda por el *furusato*. Por lo tanto, este municipio dobla su presupuesto gracias a este sistema de *crowdfunding*.

El coste para este municipio de la adquisición y entrega de los regalos a los donantes rondaba el 60% (sin tener en cuenta el coste fiscal) ya que se entregaban regalos por un valor del 45% de la donación realizada. Si a dicho porcentaje se suma un 6% de gastos de envío y un 8% del coste de las empresas que lo gestionan, resulta un coste total del 59%.

En la actualidad, el valor del regalo que se entrega a cambio de la donación está limitado al 30% y, además, deben ser productos locales, con lo que el coste de participar en este programa se sitúa en línea con la media nacional nipona del 46%.

4.2. La sentencia de la Corte Suprema del 30 de junio de 2020

4.2.1. Antecedentes

Como hemos indicado, la municipalidad de Izumisano entregaba productos tecnológicos y tarjetas de regalo de Amazon a los participantes en el *furusato* y, además, el valor de los regalos entregados era superior al 30% de la donación. Ese 30% era un valor recomendado por la Administración, pero no era un límite.

El Ministerio de Interior y Comunicaciones había emitido varias disposiciones que pretendían limitar el coste del regalo a entregar por los municipios con ocasión de las donaciones recibidas al 30%. La primera de ellas fue el 1 de abril de 2015 (número 39), a la que le siguió la del 1 de abril de 2016 (número 37). Pese a estas dos comunicaciones del Ministerio, en el año 2016 hubieron 1156 entes territoriales que entregaron regalos por encima del límite aconsejado por el MIC, lo que supone un 64,7% de los municipios.

El 1 de abril de 2017 el Ministro de Asuntos Internos y Comunicación publicó otra guía (número 28) en virtud de la cual las municipalidades no debían ofrecer como regalo los siguientes productos, a saber, ordenadores, tabletas, joyas, bicicletas u otros instrumentos de lujo. Asimismo, se reiteraba que el regalo no debía superar el límite del 30% del valor de la donación.²¹ Esta misma recomendación se reiteró el 1 de abril de 2018. En esta última, se indicó que los productos que se regalaban por los entes territoriales debían ser producidos en el área territorial de la organización local correspondiente.

Como consecuencia de estas notificaciones del MIC muchas organizaciones locales revisaron los regalos que entregaban. No obstante, una encuesta realizada por el MIC determinó que el 1 de noviembre de 2018 todavía había 25 organizaciones locales (1,4%) que proporcionaban artículos con una tasa de devolución superior al 30%.²² Además, de la encuesta se deduce que 73 entes locales (4,1%) proporcionaba regalos no producidos en sus territorios.²³

Philip Brasor y Masako Tsukubu señalan que el 9,4% de dichos municipios no está dispuesto a modificar su política de regalos.²⁴

Para evitar el valor excesivo del regalo y la no producción de los mismo en la localidad receptora de la donación, el Gobierno aprobó una norma en virtud de la cual se limita 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 noozei* por un período de dos años.²⁵ Asimismo, los donantes tampoco podrán aplicarse ninguna deducción.

Por lo tanto, la limitación del 30% y producción local no se transformó en una norma de rango legal y, por ende, un impedimento vinculante, hasta el 1 de junio de 2019 mediante la aprobación de la Ley 2 de enmienda de la Ley de Impuestos Locales (artículos 37.2 y 314.7).²⁶ Si el Ministerio del Interior y Comunicaciones advierte que algún municipio no cumple con lo preceptuado en la norma, podrá expulsar al mismo del *furusato noozei*.²⁷ Dicha expulsión se mantendrá durante un plazo de dos años.

Ya indicamos que:²⁸

En este sentido, el Ministerio de asuntos internos planea excluir a cuatro municipios del renovado programa *furusato noozei* 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.

En cumplimiento de esta pretensión, el municipio de Izumisano, junto a los otros tres, fue excluido del *furusato noozei* dado que no cumplía con la pretensión del 30% y la manufactura local.

²¹ Soumu daijin, “Furusato noozei ni kansuru heireihin...”.

²² La Ministra de Asuntos Internos y Comunicación Seiko Noda estima que el 18% de las 1.788 municipalidades japonesas estaban ofreciendo regalos cuyo valor excede del 30% de las cantidades donadas. Información obtenida de Brasor y Tsubuku, “Abuse is the norm for Japan’s hometown tax donation system”. En el que se califica de abusivas algunas prácticas de determinadas municipalidades japonesas. Aunque en el artículo periodístico se hace referencia al 13,8%, entendemos que es un error y debería indicar el 1,38%.

²³ Datos extraídos de la sentencia 30 de septiembre de 2020.

²⁴ Brasor y Tsubuku, “Abuse is the norm for Japan’s hometown tax donation system”.

²⁵ Véase “Government adopts bill to limit value of gifts...”.

²⁶ En el artículo 37.2 de la Ley se establece que los municipios deberán entregar regalos proporcionados entendiendo por tal aquellos que no superen el 30% de la primera donación.

²⁷ Para controlar el cumplimiento de la norma, el MIC puede solicitar a cualquier ente territorial que informe sobre el estado de las donaciones. Asimismo, las entidades territoriales que deseen participar en el modelo deberán solicitar al MIC su inclusión y acreditar que cumplen con el límite del 30% y el requisito de producción local. Véase el artículo 1.16 del Reglamento de aplicación de la Ley Tributaria Local.

²⁸ Vilaroig Moya, “Los impuestos de la ciudad natal en Japón...”.

Según la propuesta de la ciudad de Izumisano al MIC, la cantidad de regalos entregados por la ciudad desde el 1 de noviembre de 2018 hasta el 31 de marzo de 2019 fue de unos 33,2 millones de yenes y el porcentaje del regalo respecto a la donación en dicho periodo ascendió al 43,5%. El 20% de dichos regalos eran vales de Amazon.

4.2.2. Expulsión de Izumisano del modelo del *furusato zoozei*

En el año 2019 se expulsó a Izumisano del sistema del *furusato noozei* porque no cumplía con los requisitos del 30% y de la producción local.

Sin embargo, el municipio recurrió la decisión del Ministerio alegando que cuando se entregaban productos por valor superior y no realizados en el municipio no existía la prohibición indicada, era una simple guía y, que desde que se aprobó la norma, el Municipio cumplía la misma, por lo que no podía ser excluido. En primer lugar, la municipalidad acudió al Comité de Resolución de Disputas Nacional y Local que examina los problemas nacionales y locales, arguyendo que es ilegal ser excluido debido a circunstancias pasadas. El Comité emitió una recomendación al Ministerio de Interior y Comunicación indicando que el propósito del nuevo sistema no es sancionar actos pasados, pero dicha recomendación fue ignorada y decidió continuar con la exclusión.

Por ello, la ciudad de Izumisano presentó una demanda ante el Tribunal Superior de Osaka, aunque éste desestimó la cuestión alegando que el Ministro de Asuntos Generales tiene una gran discreción ya que crea los estándares, y en este caso, en opinión del Tribunal de Osaka se respetaba la Ley de Finanzas Locales.

La cuestión se planteó en torno a si se podía aplicar retroactivamente la norma a las situaciones jurídicas y fácticas generadas con anterioridad a la aprobación de la disposición normativa.

La Corte Suprema japonesa falló que no podía aplicarse la norma a situaciones anteriores, con lo que la exclusión de la ciudad de Izumisano del *furusato noozei* era ilegal. El alto tribunal reconoce que:

la entrega que hacía la ciudad de Izumisano de los bienes regalados a cambio de las donaciones carecía de moderación de acuerdo con las normas sociales.

Sin embargo, en el pasado no existía ninguna regulación legal que estipulara específicamente la provisión de las recompensas. Por otro lado, el reglamento enmendado estipula el estándar legal de devolución de artículos y, si una organización local designada viola este estándar estará sujeta a la cancelación de la designación y no podrá volver a ser designada durante los próximos dos años. En vista de la normativa anterior, la premisa de evaluar el comportamiento de las organizaciones locales es diferente antes y después de la implementación de las disposiciones revisadas de este caso. Incluso después de la aplicación, no se puede inferir que la ciudad continuará proporcionando artículos de recompensa de manera similar. Además, no es seguro que exista una circunstancia específica en la que la ciudad planea proporcionar regalos que no cumplen con los estándares legales de regalos después de la aplicación de las disposiciones revisadas. Entonces, dadas las circunstancias en el momento de la exclusión, no debería ser posible juzgar que la ciudad no se considera que cumple con el estándar legal de bienes recíprocos en la solicitud de designación del caso.²⁹

Con base en esta argumentación, la Corte Suprema declaró que la exclusión de la ciudad de Izumisano del *furusato noozei* fue ilegal, por lo que anuló la sentencia precedente que había dado la razón al Ministerio.

4.2.3. Votos particulares de la sentencia de la Corte Suprema de 30 de junio de 2020

En la sentencia hay dos votos particulares que se muestran conformes con el fallo, pero que introducen alguna matización.

En primer lugar, el voto particular de Yuko Miyazaki. La magistrada del Tribunal Supremo Japonés indica que el *furusato* tiene dos partes:

1. Una primera parte, que consiste en un agradecimiento al Ayuntamiento que te cuidó.
2. Una segunda, en la que el ciudadano pueda determinar, según su voluntad, el uso de ciertos recursos públicos.

Respecto a la primera de las partes o funciones del *furusato* la magistrada comenta que tiene el perfil y condición de una donación. Mientras que, en lo referente al segundo aspecto, está relacionado con un impuesto.

En opinión de la magistrada, tras el cambio legislativo el *furusato* sigue manteniendo la idea original de la donación, aunque se añade que para poder disfrutar del beneficio fiscal, la donación está sujeta a determinados límites.

²⁹ Sentencia de la Corte Suprema Japonesa de 30 de junio de 2020.

Que la Ley establezca requisitos para la deducción fiscal de la donación no cambia la condición de donación de las entregas realizadas al municipio. Lo que ocurre es que la entrega de un regalo a cambio de la donación puede suponer la pérdida de una distribución justa de impuestos entre gobiernos locales. Ahora bien, si un acto viola o no la intención de un sistema solo puede analizarse cuando ese sistema está vigente y no puede ser evaluado antes de que entre en vigor el mismo, es decir, antes de la aplicación de la disposición revisada, por lo tanto, es correcto el fallo del tribunal cuando no aplica retroactivamente la disposición que entró en vigor en junio de 2019.

Por su parte, el magistrado Keiichi Hayashi manifiesta también su acuerdo con el fallo de la sentencia, aunque indica que le parece un fallo incómodo, aunque legal. Indica que el fallo es incómodo porque el *furusato* es un sistema equiparable a los juegos de suma cero, de tal manera que el Estado y las organizaciones locales soportan la carga de otras localidades. En este sentido, la ciudad de Izumisano no ha seguido, como sí lo han hecho otras ciudades, los consejos del Ministerio del Interior y Comunicación, recibiendo, por ello, de forma intensiva donaciones. Como resultado de esta actitud, la ciudad ha ganado mucho más de lo que normalmente se esperara que ganara. Ahora bien, si el legislador desea eliminar esta injusta distribución no solo hacia el futuro, sino también teniendo en cuenta las situaciones pasadas, deberá hacer una declaración explícita en la norma, cosa que no ha ocurrido en este caso. Como antes de la aplicación de las disposiciones revisadas no existía una regulación legal especial con respecto a la forma de la oferta de regalos y la tasa de reciprocidad, aunque la actuación de la ciudad de Izumisano haya ignorado los consejos de las autoridades competentes, se ha mantenido dentro del marco de la ley, con lo que, al no haber una mención expresa en la norma, no cabe una aplicación retrospectiva, aun cuando la conclusión sea incómoda, debe considerarse legal.

4.2.4. La sentencia de la Corte Suprema de 30 de junio de 2020

Al respecto de la sentencia de la Corte Suprema conviene realizar varias apreciaciones. En primer lugar, quisiera resaltar el aspecto formal y temporal ya que, en tan solo 13 meses, desde el 1 de junio de 2019 hasta el 30 de junio de 2020, se ha aprobado la norma, se ha expulsado al municipio, éste ha recurrido, perdió en primera instancia, llegó al Supremo y éste resolvió. Por lo tanto, se aprecia que el sistema judicial japonés es ágil y eficiente. Resulta difícil pensar que en España se pueda plantear y solucionar una cuestión judicial ante el Tribunal Supremo en menos de un año.

En segundo término, y entrando en el fondo del asunto, me parece relevante destacar los dos aspectos que señala la magistrada Yuko Miyazaki, a saber, el agradecimiento al ayuntamiento que te cuidó y la posibilidad que el ciudadano pueda determinar según su voluntad el uso de ciertos recursos públicos.

Estas dos ideas latén en la creación del *furusato noozei*, por un lado, la eficiencia económico-social y por otro, el principio de democratización tributaria. Aunque este debate judicial ha puesto sobre la mesa otro gran debate en Japón, a saber, la autonomía local con la consiguiente descentralización financiera y legal.³⁰

a) Donación y *furusato noozei*

Empezando por el primero de los aspectos, el agradecimiento al ayuntamiento que te cuidó, indica la magistrada, configura al *furusato noozei* en una donación.

Sin embargo, en nuestra opinión, no cabe confundir el fin del *furusato* con el medio que se utiliza para alcanzar dicho fin. Es decir, el *furusato noozei* se ha construido sobre la base de una estructura de *crowdfunding* y, por tanto, de una metodología basada en la voluntariedad y solidaridad de la población japonesa. Una metodología y una solidaridad que pretende compensar el coste social y económico que asume la municipalidad durante una etapa de la vida del residente. Conviene destacar que en Japón los municipios tienen competencias en materia de educación y sanidad, entre otras, con lo que el ciudadano está recibiendo formación, educación y sanidad mientras reside en el municipio. Si bien es cierto que dichas acciones se realizan gracias a los tributos que pagan los propios residentes y al resto de ingresos públicos locales. Ahora bien, una vez el residente está en disposición de devolver por sí mismo a la sociedad todo lo que ésta ha invertido en él, si el residente se desplaza a otro municipio, será el nuevo territorio el que se beneficiará de la formación, salud y demás servicios públicos sufragados por otro ente local. Con el *furusato noozei* se pretende que ese ciudadano que ha emigrado de su tierra, o simplemente que vive en ella y quiere contribuir en mayor medida al sostenimiento de la misma, pueda aportar de forma voluntaria fondos, a modo de donación, para compensar el esfuerzo de educación, formación, sanitarios y otros que el ente territorial ha dispensado a través de los diferentes servicios públicos. A este retorno es a lo que denominamos eficiencia económico-social.

Pero esta eficiencia económico-social es el objetivo o finalidad del sistema y se puede conseguir a través de diferentes medios, entre ellos, estableciendo un mecanismo de donaciones incentivadas. Pero también se podría contribuir a dicha finalidad de agradecer al ayuntamiento la inversión que realizó en tu cuidado y formación de

³⁰ Obino, “Ciudad de Izumisano relación distorsionada...”.

diferentes medios, como la realización de tareas o servicios sociales, la participación en campañas publicitarias de personas relevantes, la compra de bienes y servicios producidos en el municipio, etc.

En el *furusato noozei* se ha optado por una diversidad de figuras jurídicas. En primer lugar, se pensó en la figura de la donación onerosa.³¹ Es decir, el ciudadano realiza una donación a cambio de recibir, una contraprestación y poder beneficiarse de una deducción fiscal.

Son muchas las cuestiones que desde la perspectiva del derecho privado pueden surgir en torno a la naturaleza de la donación. Con el *furusato noozei*, donde se espera recibir un bien a cambio, nos encontramos ante una donación onerosa, ya que el régimen jurídico de las donaciones onerosas se caracteriza por el desdoblamiento entre una parte onerosa, hasta donde alcance el valor del gravamen impuesto, a la que serán de aplicación las reglas de los contratos onerosos, y una parte gratuita, en cuanto exceda este gravamen, a la que serán de aplicación las reglas de las donaciones.

También nos podríamos plantear si la donación realizada en el modelo de *furusato GCF* (*Government Crowdfunding*), en el que simplemente se aporta una cantidad para un bien o servicio, determinado, sin recibir más contraprestación o ventaja que el beneficio fiscal, pudiera considerarse también una donación onerosa. Sin embargo, en nuestra opinión, no tendría tal calificación habida cuenta que el donante no va a recibir nada a cambio. Es cierto que, por disposición de la normativa fiscal tendrá derecho a una deducción, y seguramente dicha deducción es querida y tenida en cuenta por el donante cuando participa en el programa, pero no existe ninguna condición o modo o cualquier clase de onerosidad sobre el donatario.

Por todo ello, consideramos que el GCF es una donación simple mientras que la modalidad del *furusato* donde se recibe un regalo es una donación onerosa.

Esta condición de donación onerosa es lo que permite cumplir con la segunda parte de la que hablaba la magistrada Yuko Miyazaki, a saber, que el ciudadano pueda determinar según su voluntad el uso de ciertos recursos públicos.

Este aspecto tiene dos vertientes, por un lado, el ciudadano al hacer una donación está obligando al Ayuntamiento a gastar dicho dinero público en determinados bienes generados y producidos por empresas de la municipalidad donde realiza la donación. Asimismo, está condicionando al Ayuntamiento a contratar determinados servicios de empresas privadas que le faciliten y les haga llegar los regalos que el donante ha escogido. Pero, sobre todo, está decidiendo en que territorio desea pagar los impuestos.

Son varios los perfiles que adquiere la donación sobre los que conviene que nos detengamos.

El primero de ellos, el referido a que el Ayuntamiento ha de adquirir el bien escogido por el donante, con lo que se está trasladando a la esfera municipal esa idea del presupuesto participativo. Un presupuesto participativo es un proceso de intervención directa, permanente, voluntaria y universal mediante el cual la ciudadanía, conjuntamente con las autoridades, delibera y decide la asignación de recursos públicos. En el caso que nos ocupa no estaríamos estrictamente ante un presupuesto participativo, pero sí ante un proceso de intervención directa y voluntaria de los ciudadanos para que las autoridades públicas asignen una parte de los recursos públicos a los fines elegidos por los donantes. Con este mecanismo, deciden en qué se va a gastar una parte de los recursos públicos, los provenientes del *furusato*, no solo los ciudadanos residentes, sino cualquier otro residente de dicho municipio o de otros, que deciden invertir en una localidad determinada.

Otro de los perfiles que adquiere la donación es el que se refiere a lo que hemos denominado democratización tributaria.

Con el concepto democratización tributaria nos referimos al hecho de que un residente puede decidir en qué municipio quiere pagar impuestos. Permítanme que matice y explique esta expresión. Obviamente, la norma fiscal establece el punto de conexión en el que el residente debe pagar su impuesto local, que se corresponde con el lugar donde radica su residencia. Sin embargo, si al contribuyente se le permite hacer donaciones incentivadas, podrá obtener beneficios fiscales en su lugar de residencia, a la par que realiza una aportación dineraria a un municipio distinto de el de su residencia. En cierto modo, se está permitiendo que una parte de los tributos que abona el residente puedan destinarse al territorio que el contribuyente escoja, esto es, podrá beneficiar el municipio que va a percibir su aportación.

Quizá con un ejemplo puede entenderse mejor. Si una persona que reside en Soka y es soltera sin cargas familiares ni personas mayores a su cargo, y tiene un rendimiento de 3 millones de yenes al año, decide participar en el *furusato noozei* realizando una aportación de 30.000, que es el máximo permitido por la norma, pongamos que al municipio de Izumisano, gozará de los siguientes beneficios fiscales:

Por un lado, su tipo de gravamen en el impuesto sobre la renta de las personas físicas de ámbito nacional se situará en torno al 20%, con lo que tendrá derecho a una deducción en el impuesto nacional de 5.600 yenes.

$$(30,000\text{円} - 2,000\text{円}) \times 20\% = 5,600\text{円}$$

³¹ El artículo 619 del Código civil español establece que: “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”. Según el art. 622 del CC español estas donaciones se rigen por las reglas de los contratos: “Las donaciones con causa onerosa se regirán por las reglas de los contratos y las remuneratorias por las disposiciones del presente título en la parte que excedan del valor del gravamen impuesto”.

Por otro lado, este mismo contribuyente, por dicha aportación al *furusato noozei* también tendrá derecho a otra bonificación en el impuesto local sobre residentes de 2.800 yenes.

$$(30,000\text{円} - 2,000\text{円}) \times 10\% = 2,800\text{円}$$

La conclusión es que Izumisano ha recibido una donación por valor de 30.000 yenes, con lo que ha entregado un donativo de 9.000 yenes y ha tenido unos costes de gestión de alrededor de 4.500 yenes. Por lo tanto, Izumisano ha incrementado sus ingresos netos en 16.500 yenes.

Por otra parte, la ciudad de Soka ha perdido 2.800 yenes porque un residente de su localidad ha decidido hacer una donación al municipio de Izumisano.

En conclusión, el donante está decidiendo dónde asignar sus impuestos ya que una parte de los mismos no se quedarán en la ciudad de Soka (que es el término municipal que le está ofreciendo los servicios, ya que es el lugar donde reside) sino que prefiere que se ingresen en la ciudad de Izumisano.

b) *Furusato noozei* y reserva de Ley

Aunque la magistrada Yuko Miyazaki identifica la posibilidad que ofrece el *furusato* al ciudadano, de determinar según su voluntad el uso de ciertos recursos públicos, con un tributo, en nuestra opinión, esta relación hay que matizarla. Es cierto que el ciudadano puede hacer una donación y que dicha donación tiene unas consecuencias fiscales. Pero dichas consecuencias fiscales tienen lugar por indicación expresa de la Ley. Las bonificaciones fiscales constituyen un elemento esencial del tributo y no se pueden establecer más que por una norma de rango legal. Esta reserva de ley tributaria se regula tanto en la constitución japonesa³² como en la constitución española.³³ En la constitución española se prevé expresamente que todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

En aplicación de este principio de reserva de ley, es el legislador nipón el que fija las consecuencias fiscales de las donaciones realizadas en el marco del programa del *furusato noozei*, asimismo, establece qué requisitos deben concurrir en la donación para poder aplicar el correspondiente beneficio fiscal. De tal manera, que es la Dieta japonesa la que ha determinado el mecanismo del *furusato noozei* y las correspondientes consecuencias fiscales del modelo. Es, en este sentido, en el que el *furusato* incide en el sistema tributario. La donación que realiza el ciudadano es un medio al que el legislador nipón ha adjuntado una consecuencia fiscal, en modo de beneficio fiscal.

Aunque la finalidad de los impuestos sea la de recaudar, también se puede utilizar el sistema tributario con finalidades distintas,³⁴ como en este caso, intentar potenciar la financiación local, luchar contra la despoblación o la covid.

Llegados a este punto podemos afirmar que el *furusato noozei* es un sistema de donaciones incentivado fiscalmente. Cualquier elemento que tenga que ver con el beneficio fiscal está sometido a las leyes tributarias y, por tanto, no es posible su aplicación retroactiva.³⁵ Por eso, el Gobierno (Gabinete) no podía expulsar a Izumisano del *furusato noozei*, ya que la modificación del artículo 37 se produjo en junio de 2019 y solo puede aplicarse a los hechos que se devenguen una vez ha entrado en vigor la norma, pero no con carácter retroactivo.

c) *Furusato noozei* y retroactividad de la norma

Por otra parte, el magistrado Keiichi Hayashi se muestra conforme con el sentido del fallo, es decir, comparte el criterio de que no se puede excluir a Izumisano porque no se puede aplicar retroactivamente la norma tributaria, aunque añade que esta solución le parece incómoda porque, en su opinión, la ciudad de Izumisano no hizo caso a las recomendaciones del Ministerio, mientras que la mayoría de municipalidades sí que se atuvo

³² El artículo 30 de la constitución japonesa establece que: “Los ciudadanos estarán sujetos a los impuestos que determinan las leyes”. Asimismo, el artículo 84 prevé que: “No se impondrán nuevos impuestos ni se modificarán los existentes sino por medio de la ley en las condiciones establecidas por la ley”.

³³ El artículo 133 de la Constitución española prevé que: “1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley. 2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes. 3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley”.

³⁴ El artículo 2 de la Ley General Tributaria española establece que los tributos pueden tener finalidades distintas a la de obtener ingresos: “1. Los tributos son 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. Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución.

³⁵ Indica la magistrada Miyazaki que: “la norma solo puede evaluar los actos que se producen una vez ésta ha sido aprobada, y no puede evaluar actos que se han producido antes de la aprobación de la norma”. La presente afirmación no hace sino defender la aplicación del principio de irretroactividad de las normas tributarias. Principio que en la legislación española viene regulado en el artículo 10.2 LGT: “Salvo que se disponga lo contrario, las normas tributarias no tendrán efecto retroactivo y se aplicarán a los tributos sin período impositivo devengados a partir de su entrada en vigor y a los demás tributos cuyo período impositivo se inicie desde ese momento”.

a lo indicado por el MIC. En cierto modo, el magistrado considera que ha habido una especie de competencia desleal entre Izumisano y el resto de municipios que cumplieron las recomendaciones de entregar productos locales cuyo valor no superarse el 30% de lo donado. En opinión de este magistrado, el *furusato noozei* no aumenta la cantidad total de ingresos del país, sino que es simplemente un juego de suma cero en el que el estado y algunas organizaciones locales soportan la carga de otras localidades. En opinión de Hayashi, el problema radica en que este sistema transfiere ingresos tributarios de unos entes locales a otros; y debido a que Izumisano no ha hecho caso de las recomendaciones del MIC, se ha beneficiado de obtener muchas más donaciones de las que normalmente hubiera generado, por lo tanto, concluye el magistrado, no debería permitirse que reciba tantas transferencias de ingresos fiscales. El magistrado Hayashi concluye que, aunque se sienta incómodo, si la norma hubiera querido tener efectos hacia el pasado y modificarlo lo debería haber establecido en su normativa.

El voto particular de este magistrado deja en el aire una cuestión muy interesante, a saber, si la norma que modifica el artículo 37 de la Ley tributaria local hubiese establecido que los municipios que no han cumplido con los requisitos, recordemos no vinculantes, de proporcionalidad (30%) y localidad (productos realizados en el municipio), quedarían excluidos del *furusato*, esta disposición sería legal y, por ende, hubiese sido adecuada la expulsión de Izumisano.

Quizá, la respuesta debe ser negativa por aplicación del principio de irretroactividad de las normas tributarias. Las normas tributarias no deberían ser retroactivas, es decir, no deberían aplicarse ni producir efectos en los períodos impositivos en los que no ha estado en vigor. A un municipio no se le puede exigir que cumpla con unos requisitos que no son vinculantes, por muy razonables que sean. Si la Administración recomienda una determinada conducta, pero no obliga a seguir la misma, no puede deducir consecuencias legales contra quien no sigue las recomendaciones. Esas recomendaciones no forman parte del ordenamiento jurídico, serán obligaciones morales o de otra índole, pero no jurídicas. El administrado que cumple con la ley, aunque no siga algunas recomendaciones, no está realizando una conducta ilegal; antes al contrario, su proceder se ajusta al ordenamiento vigente.

Cuestión distinta sería que, una vez aprobada la reforma, el municipio siguiera con la misma política de entrega de regalos, en ese caso sí se le podría excluir del modelo o aplicar las consecuencias que la normativa determine, pero no fue así, la ciudad de Izumisano acomodó su política de regalos a la nueva legalidad y, por tanto, dejó de entregar regalos no producidos en su municipio y el valor de los mismos no supera el 30% de la donación.

d) *Furusato noozei* y solidaridad interterritorial

Otra cuestión que nos parece interesante del voto particular del magistrado Hayashi es que en su opinión nos encontramos con un juego de suma cero. Esta afirmación la podemos compartir solo si lo que pretende indicar es que el beneficio fiscal que soporta un municipio es una consecuencia del beneficio que se lleva otro con la donación.

Ahora bien, la voluntariedad del *furusato noozei* hace que la cantidad a donar dependa exclusivamente de la voluntad del donante. Una vez realizada la donación es cuando un municipio se beneficia y otro soporta el coste fiscal de la deducción. Ahora bien, como el sistema es voluntario, no hay una cantidad fija a repartir entre los distintos municipios, antes al contrario, es posible que el atractivo de los regalos, o cualquier otro factor (como puede ser una catástrofe natural en un determinado lugar), puede ocasionar que algunas personas incrementen el volumen de su donación o simplemente realicen una donación a cualquier municipio. Desde esta perspectiva, el *furusato* es un modelo variable.

El modelo de deducción fiscal establecido puede plantear problemas de competencia entre distintos municipios, ya que el municipio que soporta la deducción es diferente del que se beneficia de la donación. Es decir, el coste fiscal debe soportarlo el municipio que recibe la donación y no el municipio donde reside el donante. Sin embargo, se ha optado por aplicar la deducción en el municipio donde reside el donante porque es allí donde so somete a gravamen por el impuesto local de residente. Esta parte de la gestión recaudatoria es muy difícil de cambiar, porque es complicado establecer una deducción en un territorio donde no se tiene un punto de conexión tributario, esto es, donde no se reside.

Con el modelo actual se está propugnando una especie de solidaridad entre municipios, de tal forma que los municipios con residentes activos en el *furusato* que donen cantidades importantes a otros municipios están “colaborando” por imposición legal, con aquellos municipios que ofrecen un gran atractivo en los regalos, o que simplemente reciben muchas donaciones. Este hecho puede tener sentido en los supuestos del *furusato* en su modalidad del GCF cuando se pretende beneficiar a un territorio que ha sufrido una catástrofe natural, ya que recibe la donación, no tienen que entregar regalo a cambio y además el coste fiscal lo soporta el municipio donde reside el donante. Sin embargo, en la modalidad de *furusato* en la que se entrega un regalo a cambio, puede que los municipios que soporten la reducción fiscal no estén muy de acuerdo con apoyar a otros municipios, especialmente, si éstos últimos han participado en el modelo ofreciendo importantes regalos. Quizá sea esta la razón por la que el magistrado Hayashi se sentía incómodo con el sentido del fallo de

la sentencia, porque Izumisano actuó haciendo caso omiso a las recomendaciones del Ministerio y seguía ofreciendo importantes regalos que no se producían en la localidad.

Este fenómeno de solidaridad interterritorial opera *ope legis*, y puede favorecer la competencia fiscal entre municipios. Sin embargo, tras la reforma de junio de 2019 esta competencia mercantil y fiscal entre territorios se ha visto amortiguada habida cuenta que ya no se permiten regalos de más del 30% ni ofrecer productos que no se hayan producido en el territorio.

5. Conclusión

El *furusto noozei* es un mecanismo de solidaridad interterritorial que permite mejorar la financiación de los entes locales, atrae población a zonas rurales y estimula la economía local. No obstante, los evidentes efectos beneficiosos que produce este modelo de *crowdfunding*, la aplicación práctica del mismo generó algunos problemas por competencia entre territorios al entregar regalos no producidos en el entorno local o de un valor excesivo. En junio de 2019 se modificó la normativa para evitar que este hecho se produjera y se generó un problema legal, a saber, qué hacer con los territorios que habían ofrecido regalos excesivos o no producidos en el ámbito local. Aunque en un primer momento se expulsó a Izumisano del modelo, desde el Ayuntamiento recurrieron y, aunque no en primera instancia, el Tribunal de Osaka no les dio la razón, la Corte Suprema acabó dictaminando, en un tiempo record, que la normativa no era aplicable retroactivamente, por lo que la ciudad de Izumisano vuelve a estar dentro del *furusto noozei* ya que cumple con todos los requisitos establecidos para beneficiarse del mismo.

Bibliografía

- Brasro, Ph. y M. Tsubuku. "Abuse is the norm for Japan's hometown tax donation system". *Japan Times*, 07-12-2018. Consultado el 01-01-2021. <https://www.japantimes.co.jp/news/2018/12/07/business/abuse-norm-japans-hometown-tax-donation-system/#.XMnY-pMzZBw>
- Hasegawa, K. "Japan's 'Furusato Nouzei' (Hometown Tax): Which areas get how much, and is it really working?". Tesis doctoral. Duke University, 2017. Consultado el 01-01-2021. <https://www.ine.es/prodyser/pubweb/pin/pin2018/19/index.html>
- Hasset, M. "Falling for furusato: The epicurean incentives behind a tax strategy masks economic lunacy". *Japan Times*, 05-12-2018. Consultado el 01-01-2021. <https://www.japantimes.co.jp/community/2018/12/05/issues/falling-furusato-epicurean-incentives-behind-tax-strategy-masks-economic-lunacy>
- "Government adopts bill to limit value of gifts in Japan hometown tax donation system". *Japan Times*, 08-02-2019. Consultado el 01-01-2021. <https://www.japantimes.co.jp/news/2019/02/08/national/government-adopts-bill-limit-value-gifts-japan-hometown->
- Instituto Nacional de Estadística, *Península ibérica en cifras 2018*. Consultado el 01-01-2021. <https://www.ine.es/prodyser/pubweb/pin/pin2018/19/index.html>
- Kanzawa, J. W. "Lobster, hot air balloons, and the hometown tax: a japanese model for revitalizing rural economies in the United States". *Columbus Law Review* 3 (2017): 1106.
- Matanle, P. y A. Rausch. *Japan's Shrinking Regions in the 21st Century: Contemporary Responses to Depopulation and Socioeconomic Decline*. Nueva York: Cambria Press, 2011.
- Takeuchi, Naoto. "Japanese Local Autonomy. Efficiency and Democracy". *Derecho, Empresa y Administración Pública en Japón. Con referencia al tratamiento de la pandemia de la Covid-19 en Japón*. Valencia: Tirant lo Blanch, 2021.
- Obino, Kukiko. "Izumisano shi mondai ga aburidashita kuni o chiho no ibitsuna kankei". *Hanada purasu*, 28-08-2020. Consultado el 08-10-2020. <https://hanada-plus.jp/articles/483>
- Pinilla, V. y L. A. Sáez. "La despoblación rural en España: génesis de un problema y políticas innovadoras". Centro de Estudios sobre Despoblación y Desarrollo de Áreas Rurales (CEDDAR). Consultado el 2-09-2020. http://www.ceddar.org/content/files/noticiaf_362_01_Informe-CEDDARdef-logo.pdf
- Vilaroig Moya, Ramón. "Los impuestos de la ciudad natal en Japón: un sistema de financiación local basado en métodos de *crowdfunding*". *Documentos de Trabajo*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2019, 1-50.
- Soumu daijin (Ministro de Asuntos Interiores y Comunicación de Japón), "Furusato noozei ni kansuru heireihin...". 01-04-2017. Consultado el 01-01-2021. http://www.soumu.go.jp/main_content/000476919.pdf
- Soumu sho-MIC (Ministerio de Asuntos Interiores y Comunicación de Japón). *Furusato noozei ni kansuru genjo chosa kekka*. 2020. Consultado el 01-01-2021. https://www.soumu.go.jp/main_sosiki/jichi_zeisei/czaisei/czaisei_seido/furusato/file/report20200804.pdf