

**LOS RETOS DEL DERECHO  
FINANCIERO Y TRIBUTARIO  
DESDE UNA PERSPECTIVA  
INTERNACIONAL**

CONSEJO EDITORIAL

MIGUEL ÁNGEL COLLADO YURRITA

JOAN EGEA FERNÁNDEZ

JOSÉ IGNACIO GARCÍA NINET

LUIS PRIETO SANCHÍS

FRANCISCO RAMOS MÉNDEZ

SIXTO SÁNCHEZ LORENZO

JESÚS-MARÍA SILVA SÁNCHEZ

JOAN MANUEL TRAYTER JIMÉNEZ

ISABEL FERNÁNDEZ TORRES

BELÉN NOGUERA DE LA MUELA

RICARDO ROBLES PLANAS

JUAN JOSÉ TRIGÁS RODRÍGUEZ  
*Director de publicaciones*

# **LOS RETOS DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DESDE UNA PERSPECTIVA INTERNACIONAL**

**Gracia M. Luchena Mozo**  
**M. Esther Sánchez López**  
(Directoras)

**Prólogo: Isaac Merino Jara**

**Enrique de Miguel Canuto**  
**Maria Assunta Icolari**  
**Antonia Jabalera Rodríguez**  
**Gracia M. Luchena Mozo**  
**Mercedes Navarro Egea**  
**Gemma Patón García**

**Aurora Ribes Ribes**  
**José-Andrés Rozas**  
**Camillo Sacchetto**  
**Claudio Sacchetto**  
**María Esther Sánchez López**  
**Mauro Trivellin**

Colección: Atelier Fiscal

Director:

Miguel Ángel COLLADO YURRITA

(Catedrático de Derecho financiero y tributario de la UCLM)

Reservados todos los derechos. De conformidad con lo dispuesto en los arts. 270, 271 y 272 del Código Penal vigente, podrá ser castigado con pena de multa y privación de libertad quien reprodujere, plagiare, distribuyere o comunicare públicamente, en todo o en parte, una obra literaria, artística o científica, fijada en cualquier tipo de soporte, sin la autorización de los titulares de los correspondientes derechos de propiedad intelectual o de sus cesionarios.

© 2020 Los autores

© 2020 Atelier

Santa Dorotea 8, 08004 Barcelona

e-mail: [editorial@atelierlibros.es](mailto:editorial@atelierlibros.es)

[www.atelierlibros.es](http://www.atelierlibros.es)

Tel.: 93 295 45 60

I.S.B.N.: 978-84-17466-93-0

Depósito legal: B.3157-2020

Diseño y composición: Addenda, Pau Claris 92, 08010 Barcelona

[www.addenda.es](http://www.addenda.es)

# ÍNDICE

<b>LOS RETOS DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DESDE UNA PERSPECTIVA INTERNACIONAL . . . . .</b>	<b>13</b>
<i>Isaac Merino Jara</i>	

## BLOQUE 1 ASISTENCIA ENTRE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

<b>ENTRE LA OBLIGACIÓN DE DECLARACIÓN OBLIGATORIA IMPUESTA A LOS INTERMEDIARIOS Y EL COMPLIANCE. LA PROTECCIÓN DE LOS DERECHOS DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS. . . . .</b>	<b>21</b>
<i>María Esther Sánchez López</i>	

I. Introducción . . . . .	21
II. Los regímenes de declaración voluntaria frente a los regímenes de declaración obligatoria. . . . .	23
III. Análisis de los regímenes de declaración obligatoria desde el punto de vista de los derechos del contribuyente . . . . .	31
1. El principio de proporcionalidad . . . . .	31
2. El derecho al secreto profesional. . . . .	36
IV. Conclusiones . . . . .	42

<b>PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES EN EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN ENTRE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS . . . . .</b>	<b>45</b>
<i>Mercedes Navarro Egea</i>	

I. Introducción . . . . .	45
II. Contenido del derecho fundamental . . . . .	48
1. Elementos esenciales . . . . .	48
2. Excepciones y limitaciones. . . . .	50
III. Licitud y legitimidad del tratamiento de datos fiscales. . . . .	53
1. Base de tratamiento legal . . . . .	53
2. Tratamiento leal y transparente . . . . .	54
3. Intercambios transfronterizos de datos fiscales . . . . .	56

IV. Limitación de la finalidad y minimización de los datos . . . . .	64
V. Reflexión final . . . . .	69
VI. Bibliografía . . . . .	70

**BLOQUE 2**  
**CONFLICTIVIDAD TRIBUTARIA Y MEDIDAS PARA SU REDUCCIÓN**

<b>LOS TRIBUNALES ARBITRALES DE LOS ACUERDOS PARA LA PROMOCIÓN Y PROTECCIÓN RECÍPROCA DE LAS INVERSIONES (APPRI) COMO MEDIO DE RESOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS TRIBUTARIAS . . . . .</b>	<b>73</b>
--	-----------

*Aurora Ribes Ribes*

I. Consideraciones generales . . . . .	74
II. El arbitraje previsto en los APPRI como cauce alternativo para dirimir los conflictos tributarios en el plano internacional . . . . .	75
III. El veto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea al arbitraje de inversiones de los APPRI . . . . .	78
1. Problemática generada en materia de ayudas de Estado . . . . .	78
IV. Alternativas propuestas <i>versus</i> posible extensión de la Doctrina <i>Achmea</i> a otros Tribunales arbitrales . . . . .	84
1. Posibles soluciones de carácter multilateral en el ámbito de la protección de inversiones. El alcance de la doctrina <i>Achmea</i> . . . . .	84
2. La pretendida falta de legitimidad de otras instancias de solución de conflictos como vía de preservación de la autonomía del Derecho de la Unión Europea. Valoración crítica . . . . .	88
IV. Conclusión . . . . .	95
VI. Bibliografía . . . . .	97

<b>CUESTIÓN PREJUDICIAL SOBRE APRECIACIÓN DE VALIDEZ ANTE EL TRIBUNAL DE LA UNIÓN . . . . .</b>	<b>101</b>
---	------------

*Enrique de Miguel Canuto*

I. Control de legalidad . . . . .	101
II. Medida cuya validez se discute . . . . .	103
III. Motivos de invalidez . . . . .	105
IV. Conformidad con el Derecho de la Unión . . . . .	106
V. Incompetencia del Juez Nacional . . . . .	107
VI. Medidas Provisionales . . . . .	109
VII. Disposiciones Equivalentes . . . . .	112
VIII. Declaración de invalidez . . . . .	114
IX. Precedencia a la constitucionalidad . . . . .	116
X. Parámetros de validez . . . . .	118
1. Derechos fundamentales . . . . .	118
2. Derecho internacional consuetudinario . . . . .	119
3. Convenios internacionales . . . . .	121
XI. Principio de proporcionalidad . . . . .	122
XII. Principio de igualdad de trato . . . . .	125
XIII. Bibliografía . . . . .	127

<b>GLI STRUMENTI DI SOLUZIONE DELLE CONTROVERSIE FISCALI INTERNAZIONALI QUALE ALTERNATIVA AI GIUDIZI INTERNI: SPUNTI SUI COMPLESSI RACCORDI PROCEDURALI E SULL'EFFETTIVITA' DEL CONTRADDITTORIO . . . . .</b>	<b>129</b>
<i>Prof. Mauro Trivellin</i>	
I. Deflazione del contenzioso e fiducia negli international dispute resolution methods: un problema di coordinamento con i processi nazionali e di adeguatezza del sistema di garanzie per il contribuente che vi si affida . . . . .	130
II. Il faticoso raccordo tra map e procedimenti giurisdizionali nazionali, tra sospensioni, rinunce e preclusioni nascenti dal giudicato. . . . .	132
III. L'eterogeneità dei meccanismi di soluzione delle controversie internazionali e la tendenziale omogeneità dei principi connessi all'attuazione del giusto procedimento e del giusto processo. L'opportunità di concentrare l'attenzione sul diritto al contraddittorio. . .	137
IV. La difficoltà di ravvisare un ruolo partecipativo del contribuente nelle procedure internazionali di soluzione dei conflitti. . . . .	141
V. Dalla difesa alla compliance: il contraddittorio funzionale al risultato come «most favored nation treatment» . . . . .	148

### BLOQUE 3

#### TENDENCIAS FISCALES EN MATERIA DE MEDIO AMBIENTE

<b>PROPUESTAS FISCALES RELACIONADAS CON EL TURISMO SOSTENIBLE EN LOS ESPACIOS NATURALES PROTEGIDOS DESDE LA PERSPECTIVA DE LOS SERVICIOS ECOSISTÉMICOS . . . . .</b>	<b>159</b>
<i>Gracia M. Luchena Mozo</i>	
I. Introducción . . . . .	159
II. Los espacios naturales protegidos como suministrador de servicios ecosistémicos . . . . .	160
III. Turismo y sostenibilidad en los espacios naturales protegidos ¿un impuesto turístico? Apunte de derecho comparado . . . . .	168
IV. Bibliografía . . . . .	178
<b>FISCALIDAD Y ECONOMÍA CIRCULAR: INSTRUMENTOS TRIBUTARIOS PARA LA SOSTENIBILIDAD AMBIENTAL . . . . .</b>	<b>183</b>
<i>Gemma Patón García</i>	
I. Aproximación a las notas caracterizadoras de la economía circular. . .	183
II. La articulación de la estrategia europea de economía circular . . . . .	186
III. El impulso a la economía circular mediante tributos . . . . .	190
1. Tributos por generación. . . . .	191
2. Tributos restaurativos. . . . .	195
3. Tributos pedagógicos . . . . .	204
IV. Reflexiones sobre el papel de la fiscalidad ambiental en España en el camino hacia la economía circular . . . . .	207
V. Bibliografía . . . . .	209

<b>LE SFIDA DEL DIRITTO FISCALE NELLA TUTELA DELL'AMBIENTE. IN PARTICOLARE LA REGOLAZIONE DEL TRAFFICO URBANO. . . . .</b>	<b>213</b>
<i>Claudio Sacchetto</i>	
I. Introduzione . . . . .	213
II. La gestione del trasporto urbano . . . . .	216
a) Le competenze . . . . .	216
b) Le misure fiscali . . . . .	217
III. Breve analisi comparata di alcune attuazioni del principio del <i>road pricing</i> . . . . .	221
a) <i>Congestion Charge</i> di Londra . . . . .	222
b) <i>Le Congestion Tax della Svezia e della Norvegia</i> . . . . .	223
c) Il modello Nordamericano: New York . . . . .	224
d) I modelli Italiani: Milano e Torino . . . . .	225
IV. Conclusioni . . . . .	227
 <b>TASSAZIONE DELL'AMBIENTE E SVILUPPO SOSTENIBILE: QUALE BINOMIO POSSIBILE? . . . . .</b>	 <b>229</b>
<i>Maria Assunta Icolari</i>	
I. Introduzione . . . . .	229
II. La fiscalità ambientale nella politica ambientale interna ed europea: mancanza di criteri giuridici regolatori . . . . .	231
III. L'ambiente come commodity: la rilevanza del valore ambientale e il principio d'eguaglianza . . . . .	233
IV. I tributi ambientali locali come una possibile via per l'autonomia impositiva delle regioni . . . . .	238
V. Bibliografia . . . . .	242

**BLOQUE 4  
DESAFÍOS FISCALES DE LA ECONOMÍA DIGITAL**

<b>INDUSTRIA 4.0 Y FISCALIDAD. LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS FRENTE A LOS AVANCES EN ROBÓTICA E INTELIGENCIA ARTIFICIAL . . . . .</b>	<b>247</b>
<i>Antonia Jabalera Rodríguez</i>	
I. Introducción . . . . .	247
II. Transformación digital, avances en robótica y sus implicaciones en materia fiscal . . . . .	250
1. Industria 4.0 y sus efectos en el mercado de trabajo y en el Estado del bienestar . . . . .	250
2. El impacto de la robótica avanzada en los sistemas financieros. Una preocupación creciente a nivel internacional, europeo y nacional . . . . .	256
3. Política fiscal y robotización: medidas de incentivo versus medidas de gravamen . . . . .	258
III. La búsqueda de nuevas expresiones de riqueza «digital». La creación de un impuesto sobre los robots . . . . .	262
1. La obtención de riqueza en el entorno digital y su tributación efectiva. Estado actual del debate . . . . .	262



2. La creación de un impuesto sobre los robots. Algunas cuestiones problemáticas previas. . . . .	264
3. Impuesto sobre los robots. Algunas propuestas. . . . .	270
IV. Reflexión final . . . . .	273
V. Bibliografía . . . . .	275
<b>UN IMPUESTO EUROPEO DE ACCESO A INTERNET . . . . .</b>	<b>277</b>
<i>José-Andrés Rozas</i>	
I. Planteamiento . . . . .	277
II. Naturaleza jurídica . . . . .	284
III. Sujeto activo . . . . .	287
IV. Hecho Imponible . . . . .	288
1. Elemento Objetivo . . . . .	288
2. Elemento Subjetivo. . . . .	290
V. Sujetos Pasivos . . . . .	290
VI. Elementos De Cuantificación. . . . .	293
VII. Gestión . . . . .	293
VIII. Conclusiones . . . . .	294
<b>VALIDITA' ED EFFICACIA DEL DOCUMENTO INFORMATICO NELL'AMBIENTE FISCALE VIRTUALE: PROFILI TEORICI E ANALISI APPLICATIVE . . . . .</b>	<b>297</b>
<i>Camillo Sacchetto</i>	
I. Introduzione e quadro normativo. . . . .	297
II. Il documento informatico: definizione e natura giuridica. . . . .	299
III. Tipologia di firme elettroniche. . . . .	300
IV. Valore probatorio della sottoscrizione digitale del documento informatico . . . . .	304
V. Profili tecnico-informatici della firma elettronica e disconoscibilità «tecnica» della firma digitale. . . . .	304
VI. Certificati di firma e liste di revoca. . . . .	306
VII. LA MARCA TEMPORALE . . . . .	308
VIII. Copia informatica dell'atto analogico e copia analogica dell'atto informatico . . . . .	309
IX. Copia informatica di documento analogico e copia analogica di documento informatico. . . . .	310
X. Valore giuridico della trasmissione dei documenti informatici. La posta elettronica certificata (PEC) . . . . .	311
XI. La legittima formazione e la correlata notifica a mezzo PEC delle cartelle di pagamento. . . . .	314



Prólogo

# LOS RETOS DEL DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO DESDE UNA PERSPECTIVA INTERNACIONAL

Los retos a los que tiene que enfrentarse el Derecho Financiero y Tributario en los momentos actuales son muchos, tanto desde la órbita interna como desde la internacional. Las profesoras Luchena Mozo y Sánchez López, directoras del libro, se han decantado por varios de ellos (intercambio de información tributaria; tributación medioambiental; solución de controversias; y, economía digital) poniendo en pie una obra colectiva que los analiza desde la perspectiva internacional.

En el primer bloque, relativo a la *Asistencia entre administraciones tributarias*, se contienen dos trabajos, por un lado, uno, firmado por Esther Sánchez López, y otro, por Mercedes Navarro Egea, cuyos títulos, son, respectivamente: *Entre la obligación de declaración obligatoria impuesta a los intermediarios y el compliance. La protección de los derechos de los obligados tributarios*, y *La protección de datos personales en el intercambio de información entre Administraciones tributarias*.

La transposición de la *Directiva (UE) 2018/822, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos fronterizos sujetos a comunicación de información* ha intensificado la atención sobre los regímenes obligatorios de información, desde diversos puntos de vista, vgr. los derechos de los contribuyentes; sin olvidar, al tiempo, los regímenes de declaración voluntaria. La importancia de ambos regímenes se incrementará en los próximos años. Sus perfiles suponen un cambio notable en la forma mediante la que las administraciones tributarias pretenden conseguir información de los contribuyentes. Están en marcha muchos mecanismos, vgr.

*compliance*, que influyen sobre esta materia. La información, fundamentalmente temprana, se considera hoy en día —y más se considerará en el futuro— un elemento esencial en la lucha contra la denominada planificación fiscal agresiva.

Por otro lado, la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea, de cuya entrada en vigor se cumplen ahora diez años, ya ha dado muchos frutos en ámbitos que tienen que ver con la fiscalidad y, sin duda, en los próximos años la cosecha aumentará notablemente. La protección de datos de las personas físicas constituye un derecho fundamental de la UE, consagrado en la Carta de Derechos Fundamentales de Niza con plena autonomía e independencia respecto del derecho a la intimidad o a la vida privada. En el marco europeo, este alto nivel de protección resulta garantizado por la aplicación directa, desde el 25 de mayo de 2018, del *Reglamento 2016/679, del Parlamento y del Consejo, de 13 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos*. En España, ese marco normativo se complementa con la *Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales*. A estas alturas a nadie se le escapa la importancia de la Sentencia *Berlioz*, C-682/15, de 16 de mayo de 2017 (TJCE 2017, 105), que examina el alcance del derecho fundamental a la protección de datos en el marco de la asistencia mutua entre autoridades fiscales.

El segundo bloque se dedica a la *Conflictividad tributaria y medidas para su reducción*, y está integrado por tres artículos, uno, escrito por Aurora Ribes Ribes, titulado *Los tribunales arbitrales de los acuerdos y protección de las inversiones (Appris) como medio de resolución de controversias tributarias*, otro, redactado por Enrique de Miguel Canuto, que lleva por título *La cuestión prejudicial sobre validez en el derecho de la Unión*, y un tercero, cuyo autor es Mauro Trivellin, cuyo título es *Gli strumenti di soluzione delle controversie fiscali internazionali quale alternativa ai giudizi interni: spunti sui complessi raccordi procedurali e sull'effettività del contraddittorio*.

Los Acuerdos para la promoción y protección recíproca de inversiones (APPRI) no son algo novedoso. No versan, directamente, sobre materia tributaria, pero es obvio, que pueden incidir sobre dicha materia, como se ha puesto de manifiesto por la STJUE de 6 de marzo de 2018, *Achmea*, asunto C284/16 que declara: «Los artículos 267 TFUE y 344 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una disposición de un tratado internacional celebrado entre Estados miembros, como el artículo 8 del Tratado para el Fomento y la Protección Recíprocos de las Inversiones entre el Reino de los Países Bajos y la República Federal Checa y Eslovaca, conforme a la cual un inversor de uno de esos Estados miembros puede, en caso de controversia sobre inversiones realizadas en el otro Estado miembro, iniciar un procedimiento contra este último Estado miembro ante un tribunal arbitral cuya competencia se ha comprometido a aceptar dicho Estado miembro». Entre esos acuerdos, destaca últimamente el Acuerdo Económico y Comercial Global entre Canadá, por una parte, y la Unión Europea y sus Estados miembros, por otra (CETA), firmado en Bruselas el 30 de octubre de 2016, sobre el que el TJUE ha emitido un dictamen con arreglo al artículo 218

TFUE, apartado 11 [Dictamen 1/17 del Tribunal de Justicia (Pleno) de 30 de abril de 2019], que declaró que su capítulo ocho, sección F, es compatible con el Derecho primario de la Unión Europea. Por consiguiente, no se rechaza el arbitraje como mecanismo de solución de controversias.

Los medios fundamentales de control judicial sobre las vulneraciones de la legalidad en las actuaciones de las instituciones de la Unión Europea son la cuestión prejudicial sobre apreciación de validez y el recurso de anulación ante el Tribunal de la Unión Europea

Pues bien, en relación el primero de ellos, previsto en el artículo 263 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, es doctrina jurisprudencial reiterada que el Tribunal de Justicia tiene competencia exclusiva para declarar la invalidez de un acto de la Unión y que un órgano jurisdiccional nacional cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno debe suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia una cuestión de validez si considera que uno o varios de los motivos de invalidez invocados ante él son fundados. Los actos de las instituciones comunitarias disfrutan, en principio, de una presunción de legalidad y, por lo tanto, producen efectos jurídicos mientras no hayan sido revocados, anulados en el marco de un recurso de anulación o declarados inválidos a raíz de una cuestión prejudicial o de una excepción de ilegalidad (véanse, las sentencias de 15 de junio de 1994, Comisión/BASF y otros, C137/92 y de 8 de julio de 1999, Chemie Linz/Comisión, C245/92 P). En reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que el principio general que garantiza que todo justiciable disponga, con ocasión de un recurso interpuesto contra una medida nacional lesiva para él, de la facultad de alegar la invalidez del acto de la Unión que sirva de fundamento para esa medida no se opone a que esa facultad se someta a la condición de que el interesado no haya tenido la posibilidad de solicitar directamente la anulación al juez de la Unión en virtud del artículo 263 TFUE. (véase, la sentencia de 17 de marzo de 2016, Portmeirion Group (C232/14).

La solución de controversias fiscales de carácter internacional no solo se lleva a cabo con instrumentos internos sino también de carácter internacional, incluidos los de ámbito comunitario. Como se sabe, algunos de estos últimos están en trance de puesta en marcha. El pasado noviembre, la Comisión Europea ha decidido enviar dictámenes motivados a Alemania, Chequia, Chipre, España, Grecia, Italia y Luxemburgo por no haber comunicado las medidas nacionales de transposición de los mecanismos de resolución de litigios fiscales en la Unión Europea previstos en la Directiva (UE) 2017/1852 del Consejo antes de la fecha límite del 30 de junio de 2019. Si dichos Estados no actúan en los próximos dos meses, la Comisión podría optar por remitir el asunto al Tribunal de Justicia de la UE. La coordinación de los mecanismos internacionales (incluidos los propiciados por la OCDE) con los internacionales resulta clave.

El tercer bloque, que se refiere a las «*Tendencias fiscales en materia de medio ambiente*», incluye cuatro artículos: *Propuestas fiscales relacionadas con el turismo sostenible en los espacios naturales protegidos desde la perspectiva de los servicios ecosistémicos*, escrito por Gracia María Luchena Mozo, *Le sfida del dirit-*

*to fiscale nella tutela dell'ambiente. In particolare la regolazione del traffico urbano*, cuyo autor es Claudio Sacchetto, *Tassazione dell'ambiente e sviluppo sostenibile: quale binomio possibile?*, que corresponde a Maria Assunta Icolari y, por último, *Fiscalidad y economía circular: instrumentos tributarios para la sostenibilidad ambiental*, está a cargo de Gemma Patón García.

Sobre los Espacios Naturales Protegidos (ENPs) se ha puesto el foco desde diversos puntos de vista, incluido el tributario. Las externalidades positivas que generan merecen protección, o mejor un tratamiento positivo. Generalmente ese favorecimiento se ha traducido en medidas compensatorias. Quizás haya que dar un paso más, como señala Luchena Mozo, y «adoptar en toda su extensión el principio de “quien protege percibe”. Es decir, establecer sistemas por el que se incentiven las prácticas agroforestales generadoras de externalidades positivas no remuneradas por el mercado, superando con ello la compensación del ‘lucro cesante’ tradicionalmente adoptado».

El desafío de combatir la contaminación urbana y hacer que el transporte privado y público en las grandes ciudades sea más eficiente es un objetivo muy ambicioso, que está en consonancia con la Cumbre del Clima celebrada en diciembre de 2019 en Madrid. La fiscalidad del transporte interurbano merece una profunda reflexión, también desde la óptica fiscal, poniendo sobre la mesa nuevas propuestas con la idea de avanzar en dicho problema; realmente importante. Las propuestas fiscales, como es natural, han de formar parte de un conjunto de medidas más amplio, que comprenda no solo las de esa naturaleza sino también de otra diferente. El problema de la contaminación urbana se inscribe en un marco más amplio, cual es el de la fiscalidad ambiental y desarrollo sostenible, cuya combinación no es fácil.

La economía circular no es algo nuevo; conocidos son por todos los mecanismos puestos en marcha para reducir la contaminación plástica fomentando la recuperación y el reciclaje de envases, mecanismos que incluyen también los instrumentos fiscales. La circularidad de los materiales utilizados en la producción de bienes y servicios ha dejado de ser algo más o menos puntual para convertirse en una estrategia más extendida. La fiscalidad está llamada a desempeñar un relevante papel en este campo, no solo desde la perspectiva interna (vgr. local), sino internacional. Cada vez son más las iniciativas puestas en marcha. La labor pedagógica está dando frutos puesto que muchas de esas iniciativas ya son vistas con buenos ojos por muchos ciudadanos.

El cuarto y último bloque tiene por objeto *Desafíos fiscales de la economía digital*, formando parte de él el trabajo de Antonia Jabalera Rodríguez, *Industria y Fiscalidad. El sistema tributario frente a los retos de la Robótica e Inteligencia artificial*, y el de José Andrés Rozas Valdés, *Un impuesto europeo de acceso a internet, y, finalmente*, el de Camillo Sacchetto, *Validita ed efficacia del documento informativo nell ambiente fiscale virtuale: profili teorici e analisi applicative*.

La denominada 4ª Revolución Industrial ya está aquí. La transformación del mercado de trabajo es un hecho al que la fiscalidad, como es natural, no dará la espalda. Los avances de la automatización, robótica e inteligencia artificial han puesto sobre la mesa, por ejemplo, la tributación de los robots. Todavía no exis-

te consenso generalizado sobre las soluciones que han de darse a esa nueva realidad, pero de lo que no cabe duda es de que ya está siendo analizada a distintos niveles, incluido el académico, con mucho interés. Las medidas que se han de adoptar no serán unívocas, más bien, coexistirán las de carácter incentivador con las de gravamen.

La economía digital es imparable y por ello desde diversas instancias (OCDE, UE ...) se está trabajando intensamente para dar las repuestas más adecuadas. La globalización de la economía es, obviamente, un fenómeno de extraordinaria importancia, de ahí la preocupación de las administraciones tributarias. Desde el punto de vista fiscal, no acaban de cuajar soluciones multilaterales, no ya solo, que también, porque se trata de una cuestión técnicamente complicada, sino porque es una materia con implicaciones políticas innegables. Están surgiendo iniciativas unilaterales cuya culminación no es segura, pero lo cierto es que los Estados no pueden permanecer de brazos cruzados ante las consecuencias de la imparable globalización económica.

El documento informático está sustituyendo a los documentos que hasta su aparición son conocidos por todos. Su validez y eficacia resulta especialmente problemática. El entorno virtual modifica las reglas de juego, siendo necesario repensar instituciones clásicas para adaptarlas a los documentos informáticos y, al tiempo, dar respuesta a problemas que con los documentos tradicionales no se suscitaban.

Nos encontramos ante una obra que afronta cuestiones de la máxima actualidad; verdaderos retos para nuestra disciplina. Sus directoras, participantes muchas veces en publicaciones colectivas, son buenas conocedoras de la dificultad que entraña la coordinación de los autores, en esta ocasión doce (ocho españoles y cuatro italianos). Es evidente que su empeño se ha visto coronado por el éxito. Han conseguido sacar a la luz una obra de calidad. Enhorabuena a ambas.

Isaac MERINO JARA  
*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario*