

COMPETITIVIDAD FISCAL ESPAÑOLA EN EL MARCO INTERNACIONAL

Octubre de 2020

1. Introducción

¿Qué hace a un sistema fiscal competitivo? ¿Cómo puede ser más atractivo en el complejo y exigente entorno macroeconómico actual?

Se trata de preguntas legítimas a la que muchos países y organismos internacionales tratan de buscar respuesta en el marco de los principios que rigen la fiscalidad internacional. Reforzar la capacidad recaudatoria de los Estados, preservar la viabilidad de su tejido empresarial y no caer en una espiral de rivalidad fiscal perniciosa constituye, sin ningún género de dudas, un difícil equilibrio.

En los últimos años se observa cómo la competencia fiscal internacional entre Estados se ha intensificado. Esta tendencia normalmente se ha relacionado con la progresiva reducción de los tipos aplicables en el impuesto sobre sociedades (IS), siendo paradigmática la reforma fiscal realizada por EE.UU. en 2017, que, entre otras medidas, minoró radicalmente su tipo impositivo federal del 35% al 21%.

No obstante, siendo el tipo impositivo del IS un factor clave en la determinación de la competitividad fiscal de un país, existen numerosos elementos que hacen que un sistema tributario sea atractivo. Resulta muy relevante a estos efectos la posición manifestada por la *Tax Foundation*¹, organización estadounidense que elabora un índice de competitividad fiscal de los países de la OCDE. En dicho índice se tienen en cuenta 40 variables de política fiscal que miden no solamente el nivel de imposición existente en un país, al que otorga un papel relevante, sino también la forma en la que se estructuran, aplican y revisan los propios gravámenes. Cabe señalar que, según este organismo, la competitividad fiscal de España se encuentra por debajo de la media de los países de nuestro entorno.

En similar dirección, la Plataforma de la Unión Europea para el Buen Gobierno Fiscal² considera que la política tributaria es fundamental para los países que quieran ganar en competitividad. En sus recomendaciones concluye que la creación de un clima fiscal favorable no se funda únicamente en la reducción de los tipos impositivos del IS, sino que debe acompañarse también de la profundización y mejora de aspectos relativos a

¹ Divulgado en España por el [Instituto de Estudios Económicos](#) [PDF]

² [Competitiveness and Tax Competition](#)

la seguridad jurídica, la estabilidad, la predictibilidad en la aplicación de los tributos y la simplicidad de las reglas fiscales.

Como se deduce de lo anterior, la existencia de una adecuada política fiscal tiene consecuencias directas y positivas, entre otras, en la competitividad de las empresas con vocación internacional. La existencia de un “clima fiscal favorable”, materializado en reglas claras sobre la corrección de la doble imposición internacional, que permita el resarcimiento económico de las pérdidas legítimamente incurridas en el ejercicio de su actividad, con incentivos eficientes que impulsen la internacionalización de las empresas nacionales, claridad en la práctica administrativa sobre su aplicación y con audaces programas de cumplimiento cooperativo que hagan más eficaces las relaciones entre contribuyente y administración, constituye un elemento dinamizador de la economía y de sus empresas más innovadoras.

En el presente documento pretendemos hacer una breve reflexión sobre aquellos aspectos que han estado presentes en la configuración del sistema tributario español en los últimos años y que han tenido un impacto beneficioso en la competitividad de las empresas nacionales con vocación internacional. Intentaremos efectuar, específicamente, un análisis de determinadas reglas e incentivos fiscales que favorecieron la internacionalización para, a continuación, evaluar someramente el efecto de posibles reformas que han sido anunciadas y que pueden impactar o sembrar dudas sobre su eficacia y pervivencia. Finalmente intentaremos formular una serie de recomendaciones para preservar en la medida de lo posible los mínimos rasgos de nuestro sistema fiscal que lo hacen competitivo y proponer otras líneas de actuación para su mejora en este ámbito.

2. Medidas fiscales que promovieron la internacionalización de la empresa española

Al igual que han realizado otros países, España no ha sido ajena a la reducción del tipo impositivo en el IS. Desde el tipo general del 35% aplicable en 2006 hasta llegar al actual tipo general del 25% aplicable desde 2016 se ha mantenido una senda progresiva de reducción.

Pero, a la par que se reducía el tipo impositivo, se han llevado a cabo numerosas reformas que han ido menguando los incentivos y deducciones que de alguna forma promovían la internacionalización de la empresa española. Algunas de estas reformas se realizaron por exigencia del acervo comunitario, pero otras responden a cambios en la política tributaria bajo el mantra de un supuesto reducido pago de impuestos por parte de las empresas españolas.

Si realizamos una breve exposición retrospectiva de reformas relevantes realizadas, se comprueba que las medidas fiscales dirigidas a facilitar la salida al mundo de las empresas españolas fueron tardías, aunque efectivas, en comparación con la de otros países europeos con regímenes fiscales diseñados expresamente para el fomento de la expansión empresarial.

Puede decirse que la reforma fiscal impulsada por la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y de orden social, marcó el inicio de esta tendencia. Dicha norma tenía como objetivo no solo el establecimiento de un régimen impositivo claro y razonable para las inversiones extranjeras en España, sino también el fomento de un clima propicio que favoreciese el crecimiento de las inversiones realizadas en el exterior y beneficiar así la posición competitiva internacional de las empresas españolas.

Entre las medidas que contemplaba dicha Ley puede destacarse, por novedosa en nuestra tradición legislativo-tributaria, la ampliación de la eliminación de la doble imposición internacional existente desde 1992 al impuesto subyacente abonado por filiales de segundo y tercer nivel³, lo que permitía reducir (y en algunos casos eliminar) el coste de repatriación de beneficios. De esta forma, la fiscalidad dejaba de ser un obstáculo a la hora de repatriar dividendos de filiales internacionales, lo que, sin duda, mejoraba sensiblemente la competitividad de las empresas españolas que invertían en el exterior, reforzaba (y abarataba) sus fuentes de financiación y permitía ampliar el horizonte de oportunidades inversoras.

Dicha norma contenía igualmente un mecanismo fiscal que favorecía la actividad exportadora de las empresas españolas. Nos referimos al incentivo consistente en la deducción de la cuota íntegra del IS del 15 por ciento de los costes de establecimiento de sucursales en el extranjero o de adquisición de una participación significativa en empresas extranjeras directamente relacionadas con la exportación de bienes o servicios. El incentivo garantizaba asimismo una deducción en la cuota del IS por los gastos incurridos en publicidad y lanzamiento de productos o servicios destinados a la exportación y a la apertura de nuevos mercados.

Pero es con la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, cuando se comienza con paso firme a robustecer la competitividad fiscal mediante herramientas tributarias diseñadas

³ Se trata, resumidamente, de un mecanismo que permite a una empresa que recibe dividendos de sus filiales extranjeras considerar como deducibles (descontables / acreditables en el IS español), los impuestos que efectivamente hayan satisfecho dichas filiales en la cadena societaria y por los beneficios con cargo a los cuales distribuyen los dividendos. En la medida en que la tributación acumulada y efectiva de las filiales fuese superior a la que correspondería en España (p. ej., el 35%, 32,5%, 30% o 25%, según el momento histórico), se corregiría o eliminaría totalmente la doble imposición dado que dicho dividendo ya no volvería a tributar en España.

expresamente para favorecer la internacionalización de las empresas españolas. Es cierto que esta norma limitó el incentivo a la actividad exportadora antes citado. Pero, por otra parte, introdujo una novedad radical al regular por primera vez en nuestro ordenamiento jurídico-tributario un régimen fiscal *holding* para inversiones en el exterior (bajo la denominación de “Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros” o ETVE), muy atractivo para la canalización de inversiones extranjeras a través de España y homologable —o incluso más competitivo— que el de las jurisdicciones con mayor tradición en este campo (señaladamente los Países Bajos y Luxemburgo). Este régimen sentaría las bases, además, para la posterior introducción del sistema de exención sobre dividendos y ganancias de capital en sustitución del tradicional sistema de imputación, elemento clave de un sistema fiscal competitivo.

Así, al año siguiente se modifica el IS para incluir un sistema de imputación del 100% del impuesto extranjero, que en la práctica era equiparable al método de exención, y ya a partir de 2001, con la aprobación del Real Decreto-Ley 3/2000, de 23 de junio, se añade definitivamente el método de exención puro al impuesto, resultando además aplicable a las rentas obtenidas de establecimientos permanentes. Como señala este Real Decreto-Ley en su exposición de motivos, se trata de una decidida apuesta por el apoyo a las iniciativas de internacionalización empresarial, como fórmula para mejorar su competitividad y, por lo tanto, como garantía de su supervivencia en un entorno globalizado y rápidamente cambiante.

Como corolario a este impulso legislativo dinamizador, debe citarse [la Ley 24/2001 de 27 de diciembre](#), que supuso, en nuestra opinión, el último ejemplo (quizás demasiado audaz) de cómo el marco normativo-tributario puede coadyuvar y condicionar procesos de internacionalización empresarial.

Dicha norma regulaba la comúnmente conocida como “deducción de la amortización del fondo de comercio financiero”, claramente un incentivo que permitía a las empresas españolas que invertían en filiales extranjeras deducirse fiscalmente la diferencia entre el coste de adquisición de la filial y su valor teórico contable y todo ello con independencia de que dicha diferencia deducible fuese objeto de registro contable.

Como se puede observar, esta norma permitía competir a las empresas españolas en procesos de expansión internacional en una posición ligeramente más ventajosa que otros actores europeos, habiendo sido un elemento diferenciador muy relevante que favoreció procesos inorgánicos de crecimiento internacional de grandes compañías de nuestro país. Su difícil encaje con el acervo comunitario llevó finalmente a las más altas instancias judiciales europeas a declarar el incentivo como ayuda de estado contrario al derecho de la Unión, obligando en la práctica al Estado español a su derogación.

3. Medidas fiscales de internacionalización vigentes y riesgos sobre su pervivencia

Matizado por el duro tamiz de la Unión Europea, el marco normativo fiscal español preserva en la actualidad únicamente unos rasgos básicos (*de minimis*) de lo que se asocia con un “marco fiscal competitivo” para las empresas con vocación internacional⁴.

Consideramos conveniente en este apartado resumir brevemente esas medidas que todavía subsisten y analizar los riesgos que acechan a su supervivencia, con especial referencia a los motivos que esgrimen los promotores de su “revisión” para justificar su recorte en las circunstancias actuales.

Ya nos hemos referido al método de exención en relación con dividendos y ganancias de capital, así como a las rentas de establecimientos permanentes en el extranjero, piedra angular básica (cuasi obvia) de todo sistema fiscal competitivo. No obstante, se trata de un método que no es difícil encontrar en otros países europeos, que lo llevan aplicando mucho antes que España. Y es el método generalizado en la Unión Europea, pues la Directiva matriz-filial⁵ establece que el Estado de residencia de la matriz debe evitar cualquier doble imposición económica sobre dividendos recibidos de su filial europea, bien absteniéndose de gravarlos o bien, si los gravara, admitiendo la deducción del impuesto satisfecho por la filial o por toda filial de ulterior nivel en la UE.

Pero lo que sí resulta más peculiar del sistema tributario español es la posibilidad de deducir las rentas negativas generadas en el caso de extinción de entidades participadas o en los supuestos de cese de actividad de un establecimiento permanente. Es una característica de nuestro sistema fiscal que ha ido desapareciendo en otros países y en España se ha venido limitando en el tiempo hasta aplicarse únicamente a los supuestos indicados de extinción, transmisión o cese de actividad. Pero, aun siendo su casuística restringida, sigue resultando un acicate para la internacionalización de empresas que realizan elevadas inversiones en sectores de alto riesgo fuera de España, al saber que las pérdidas finales y definitivas que

⁴ Hablamos de unos rasgos básicos o *de minimis*, pues no debemos olvidar recortes legislativos que han menguado la competitividad de nuestro sistema fiscal en general y que, al afectar a la globalidad de las empresas (y no específicamente a las de vocación internacional o exportadora), no han sido objeto de análisis en este artículo: nos referimos a las limitaciones a la deducibilidad de los gastos financieros, a las provisiones de cartera, a la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, a las reducciones en inversiones para la protección del medio ambiente o a las limitaciones en la compensación de bases imposibles negativas o créditos.

⁵ Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes.

legítimamente se incurran en sus apuestas empresariales pueden de alguna manera servir para resarcir la factura fiscal global de sus actividades.

Las dos medidas mencionadas constituyen actualmente los pilares (últimos reductos) en los que se sostiene la competitividad fiscal española en el exterior y cualquier limitación sobre los mismos constituiría un aldabonazo en la línea de flotación de la internacionalización de las empresas españolas. Y es que cualquier doble gravamen sobre un mismo tipo de renta o la pérdida de cualquier posibilidad de deducir las pérdidas finales y definitivas incurridas en el extranjero entorpecería la expansión de los negocios fuera de las fronteras afectando la neutralidad fiscal de las inversiones al distorsionar las decisiones económicas.

A pesar de los efectos negativos que supondría la eliminación o restricción de los escasos “incentivos” fiscales a la internacionalización que todavía perviven en España, las últimas propuestas de modificación normativa anunciadas no auguran nada bueno para su supervivencia. Estas propuestas, aparentemente, intentarían encontrar su justificación en una baja tributación de las multinacionales españolas.

Permítasenos a estas alturas efectuar un breve paréntesis para realizar una crítica intelectual a esa pretendida justificación. En nuestra opinión los datos que sustentan esta afirmación resultan poco convincentes: muchas estadísticas se basan en comparativas poco realistas como es la tributación de multinacionales españolas frente a pymes u otras sociedades que carecen de actividad fuera de España o entidades no integradas en grupos consolidados. Aunque la administración española publica tanto el tipo efectivo calculado sobre el resultado contable como sobre la base imponible⁶, ante la opinión pública suele destacarse el primero; es decir aquel que desconoce ajustes relevantes tales como los destinados a eliminar la doble imposición o los ajustes por consolidación para resaltar el escaso porcentaje de tributación que resulta en proporción al supuesto beneficio (global) obtenido. Al final, el mensaje que trasciende es el siguiente: las multinacionales españolas pagan pocos impuestos⁷.

Que los datos se ofrecen de forma interesada con una finalidad recaudatoria bajo el disfraz de justicia tributaria se puede inferir del informe que anualmente publica la Comisión Europea sobre tendencias tributarias. En el mismo se indica que la recaudación por el IS en España está alineada con los niveles del resto de países de la

⁶ Por ejemplo, la AEAT señala que en 2018 el tipo efectivo del impuesto sobre sociedades en 2018 se situó en el 21,3% sobre la base imponible agregada y en el 9,9% si se calcula sobre el resultado contable positivo.

⁷ Titular del diario *El País* de 26/11/2019: “[Las multinacionales españolas pagan en impuesto de sociedades un 12,6% de su beneficio a nivel mundial](#)”.

Unión Europea y que, sin embargo, la carga tributaria total que soportan las empresas españolas (IS y contribuciones sociales) es muy superior en relación con la Unión Europea⁸.

A pesar de lo anterior, se encuentra sobre la mesa una propuesta normativa que pretende restringir la exención de la que actualmente se beneficia la empresa española respecto a dividendos, plusvalías y rentas obtenidas por establecimientos permanentes. La propuesta, ya incluida en el fallido proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2019, consiste en reducir al 95% la exención vigente del 100%. Se trata de una modificación de hondo calado que dejaría en maltrecha situación a las empresas españolas frente a otras empresas competidoras que, como señalamos, cuentan en sus legislaciones con una exención similar a la que actualmente se aplica en España.

La propuesta española busca justificación en la Directiva matriz-filial, que permite la no deducción de los gastos de gestión referidos a la participación siempre que los mismos no excedan de un 5% de los beneficios distribuidos por la filial. Pero, al respecto, cabe señalar que se trata de un porcentaje máximo, lo que permitiría que los mencionados gastos fueran inferiores, pero nunca superiores como podría ocurrir en la propuesta española para el caso de distribuciones en una cadena de filiales. Además, si bien es cierto que esta medida se aplica por algún país europeo, siendo los menos⁹, ninguno lo hace a las rentas derivadas de establecimientos permanentes, como pretende hacer la propuesta española. Y es que la normativa europea solo alcanza a los dividendos, lo que resulta lógico al ser la finalidad perseguida el no permitir la deducibilidad de gastos relacionados con la obtención de ingresos, lo que no tiene justificación en rentas netas que se atribuyen a la casa central sin mediar acuerdo alguno de reparto.

El informe de la *Tax Foundation* al que aludíamos al inicio de este artículo es lapidario en este sentido al advertir de que la aprobación de un paquete de medidas recaudatorias de alcance similar a las propuestas en el proyecto de Presupuestos Generales del Estado de 2019 sería negativo para la competitividad fiscal de España dejándola relegada a posiciones todavía más retrasadas en el índice de competitividad.

Otra de las medidas que corren el peligro de desaparecer, lo que podría afectar a sectores estratégicos españoles que compiten con empresas en el exterior, es la que se refiere a la deducibilidad de las pérdidas finales generadas en el extranjero en relación

⁸ ["Taxation Trends in the European Union", edición 2020](#). Conforme a este informe, de acuerdo con la metodología del *Effective Average Tax Rates (EATR)*, que aplica la normativa básica de cada país a una inversión hipotética, en 2018 España aplica el segundo tipo efectivo más alto de la Unión Europea.

⁹ De hecho, Bélgica, que era uno de los pocos países relevantes junto con Alemania y Francia, que aplicaba la exención del 95% adoptó la exención total a partir de 2018.

con filiales y establecimientos permanentes. Como se ha señalado, esta medida ha ido menguando en el tiempo y ahora se ve amenazada por las Propuestas de Directiva europea sobre Base Imponible Común (BIC) y Base Imponible Común Consolidada (BICC), conjuntamente BICCIS, que contemplan su eliminación total respecto de pérdidas en terceros países.

Es cierto que no es habitual encontrar en otros países este tratamiento fiscal a las pérdidas definitivas, pero quizá por ello es por lo que resulta necesario su mantenimiento en España, especialmente para aquellos sectores que se ven obligados a realizar su actividad fuera de la Unión Europea y cuyo porcentaje de éxito en la inversión es bajo (sectores como el del petróleo o la minería). La Unión Europea parece haberse dado cuenta de las implicaciones en términos de pérdida de competitividad que esto supondría para las empresas europeas frente a sus homólogas extranjeras dado que los recursos naturales se encuentran en su mayoría en terceros países y requieren de fuertes inversiones para su descubrimiento y explotación y, por ello, parece haber incluido en su última propuesta la exclusión de su ámbito de aplicación a las industrias exploratorias y mineras, así como abierto la posibilidad de extender la exclusión a otros sectores.

4. Recomendaciones

Como se ha ido exponiendo en líneas anteriores, el marco normativo actual, no siendo muy favorecedor para la competitividad fiscal, puede verse amenazado por nuevas modificaciones legislativas que limiten aún más las herramientas tributarias con que cuenta la empresa española para invertir en un mundo cada vez más globalizado.

Por ello, la primera recomendación debe ir dirigida a la imperiosa necesidad de conservar los “rasgos fiscales” (eliminación de la doble imposición económica y deducibilidad de las pérdidas finales y definitivas de filiales y establecimientos permanentes) que actualmente se contemplan en la normativa nacional si se quiere mantener la presencia de multinacionales españolas en el exterior que puedan competir con un mínimo de posibilidades frente a las extranjeras que ya cuentan con mecanismos similares a los que actualmente contempla la legislación española.

Aunque en muchos casos el margen de maniobra de los países puede venir acotado por la necesidad de obedecer al cumplimiento de la normativa o los compromisos supranacionales, los Estados mantienen un elevado grado de soberanía fiscal que les permite mantener una fiscalidad que favorezca, o al menos no entorpezca, la internacionalización de la empresa.

Como se habrá podido observar, hasta el momento nos hemos referido únicamente a aspectos de competitividad fiscal relacionados con el marco normativo-tributario. Pero

si intentamos responder con honestidad intelectual a la pregunta que, retóricamente, formulábamos al principio, debemos reflexionar en nuestras conclusiones sobre la idea de que la competitividad fiscal no reside únicamente en la normativa vigente, sino que depende de muchos factores contextuales (de entorno, de “calidad de sistema”) que van más allá. Nos referimos sin duda a conceptos como la claridad en la aplicación y revisión de los tributos, la predictibilidad o la seguridad jurídica. Elementos que tampoco destacan en el sistema tributario español, sometido a reiterados vaivenes legislativos y con una estrategia, específicamente en las fases de control y revisión tributaria, claramente inspirada por un afán recaudatorio.

En este sentido, es obligada una segunda recomendación dirigida al establecimiento de un sistema tributario con normas claras y precisas, estables en el tiempo, y una administración tributaria ágil y accesible. Se trata de aspectos muy valorados en un panorama fiscal internacional donde existe sobreabundancia normativa, compleja y difícil de interpretar incluso para juristas adiestrados y con años de experiencia.

A lo anterior cabría añadir la búsqueda de fórmulas que permitan a las empresas simplificar el cumplimiento de la abundante y creciente carga administrativa no retribuida que soportan (p. ej.: información y documentación sobre entidades y operaciones vinculadas, informe país por país, la obligación de informar sobre determinados mecanismos en la Unión Europea¹⁰).

Por último, la disparidad de interpretaciones derivada de la maraña de normas generadas en los últimos años ha incrementado el número de conflictos fiscales en un ámbito en el que se carece de mecanismos rápidos para su resolución. Es en este punto donde la administración española tiene también un enorme potencial de mejora, mediante la profundización en esquemas de cumplimiento cooperativo para la prevención de conflictos y resolución de disputas.

Nos referimos en particular a los procedimientos amistosos, clave de bóveda del sistema fiscal internacional donde descansa la resolución de conflictos en materia de doble imposición, con una mayor participación del contribuyente y la generalización del arbitraje con el fin de agilizar los plazos.

Pero igualmente resultaría esencial el establecimiento de las bases (normativas y de “marco mental”) para una genuina relación cooperativa entre administración y contribuyente que propicie un clima de entendimiento y confianza y que sirva de esta forma para ganar certeza, reducir litigiosidad y hacer más eficiente para ambas partes

¹⁰ La Directiva 2018/822 en relación con el intercambio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con determinadas operaciones transfronterizas, conocida como DAC 6 o Directiva sobre intermediarios.

el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Procesos novedosos como el *ICAP*¹¹ o las mejores iniciativas surgidas del Código de Buenas Prácticas Tributarias – CBPT (la potencialidad de algunas de ellas, como la del Informe Voluntario de Transparencia¹², o la de la posibilidad de resolución rápida de dudas sobre el tratamiento tributario de determinadas operaciones¹³, se encuentran en nuestra opinión aún inexploradas) permitirían ganar ese clima de confianza y reforzar el atractivo de nuestro sistema fiscal.

Sin duda este último aspecto, de radical novedad, requeriría no solo de un cambio de mentalidad de la administración española, sino también, de forma especial, de una mejor dotación de recursos y medios humanos. Pero esto es quizás materia para otra nota técnica.

¹¹ *International Compliance Assurance Programme*. Programa voluntario de cumplimiento cooperativo internacional auspiciado por la OCDE y cuyo objetivo es mejorar la seguridad jurídica a través de un mecanismo multilateral de evaluación de los riesgos fiscales por parte de las autoridades tributarias de diferentes jurisdicciones. Las empresas que voluntariamente acceden al programa se someten a una revisión / comprobación coordinada por parte de las autoridades de diferentes países que evalúan riesgos fiscales, entre otros, en materia de precios de transferencia. Los resultados de las revisiones son compartidos por las administraciones con el contribuyente y las posibles controversias solucionados a través de mecanismos flexibles que evitan dobles imposiciones. Aquellos contribuyentes cuyas prácticas y marco de control fiscales se consideren satisfactorios son calificados de “bajo riesgo”, lo que redundará en el futuro en revisiones más limitadas y proporcionadas de sus actividades.

¹² Iniciativa en materia de buenas prácticas surgida en el ámbito del CBPT. Se trata de un informe elaborado de manera voluntaria por el contribuyente y puesto a disposición de la administración tributaria en el que, de forma exhaustiva, se proporciona información sobre la política fiscal seguida por la compañía y las operaciones con trascendencia tributaria efectuadas en el ejercicio. Realizado de forma responsable, puede ser un instrumento idóneo para facilitar la detección temprana de las áreas de riesgo fiscal de una compañía, circunscribir (delimitar) de forma eficiente el ámbito de las revisiones tributarias (realizables idealmente de forma casi coetánea), y reducir significativamente la litigiosidad fiscal, especialmente en lo relativo al ámbito sancionador.

¹³ Posibilidad contemplada en el CBPT que, de instrumentarse con agilidad (otorgando el adecuado grado de certeza para el contribuyente), podía ser una herramienta eficaz y alternativa al sistema de consultas tributarias de la sobrecargada Dirección General de Tributos.