

DOCUMENTOS

EL PEAJE EN SOMBRA Y EL IBI: ¿GRATUIDAD DEL SERVICIO?

Autor: *Álvaro Jesús del Blanco García*
Consejero Técnico IEF

DOC. N.º 22/09



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

El artículo 61 del Texto Refundido de la ley Reguladora de Haciendas Locales aprobado por RDL 2/2004, de 5 de marzo establece que para la realización del hecho imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles son necesarios dos requisitos:

En primer lugar, que haya un bien inmueble, ya sea rústico, urbano o de características especiales, y,

En segundo lugar, que sobre dicho inmueble recaiga alguno de los siguientes derechos taxativamente enumerados y que son:

- a. Concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
- b. Derecho real de superficie.
- c. Derecho real de usufructo.
- d. Derecho de propiedad¹.

Por tanto, del precepto aludido se observa que el Impuesto sobre Bienes Inmuebles grava el valor de los inmuebles a los que la norma se refiere, a diferencia de las Contribuciones Territoriales Urbana y Rústica que gravaban el importe de las rentas reales o potenciales que producían los bienes inmuebles.

Ello se infiere de los artículos 232 y 253 del Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril, al definir a las Contribuciones Territoriales Rústica y Urbana como tributos de carácter real, re-cayentes sobre el importe de las rentas anuales producidas, real o potencialmente, por los bienes o actividades calificados de una u otra manera, e integrantes, por tanto, de un tributo de producto, sobre los réditos de dicha concreta fuente.

Por tanto, con la creación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles pasamos de un tributo sobre el producto a un tributo sobre el patrimonio, en el que la capacidad económica sometida a gravamen se determina en función de la simple propiedad o determinados derechos reales sobre unos bienes inmuebles establecidos.

Los requisitos del precepto antes comentado deben ser analizados detenidamente. Así, en lo que se refiere a determinar el tipo de inmueble que va a estar sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, decir que como pone de manifiesto el apartado 3 del artículo 61, hay que acudir a las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario.

Por tanto, a la hora de calificar los bienes inmuebles tenemos que remitirnos al Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario aprobado por RDL 1/2004, de 5 de marzo así como a su norma de desarrollo aprobada por RD 417/2006, de 7 de abril.

En este sentido, los artículos 6 y siguientes del señalado TR vienen a determinar qué se entiende por bien inmueble urbano, rústico y de características especiales.

Primeramente se define qué se entiende por bien inmueble a efectos catastrales para posteriormente distinguir entre las tres clases de bienes.

En lo que ha nuestro trabajo nos interesa es el concepto de bien inmueble de características especiales. Concretamente el artículo 8 en su apartado 1 viene a definir genéricamente qué se entiende por inmueble de características especiales al establecer que:

“Los bienes inmuebles de características especiales constituyen un conjunto complejo de uso especializado, integrado por suelo, edificios, instalaciones y obras de urbanización y mejora que,

¹ Es importante reseñar que en virtud de la ley 16/2007, de 4 de julio, la realización del hecho imponible por el orden establecido en el artículo 61.1 del TRLRHL determinará la no sujeción del inmueble urbano o rústico a las restantes modalidades en el mismo previstas, así como de los inmuebles de características especiales.

Sin embargo para los inmuebles de características especiales se establece una excepción que consiste en que no se aplicará esta misma prelación cuando los derechos de concesión que puedan recaer sobre el inmueble no agoten su extensión superficial, supuesto en el que también se realizará el hecho imponible por el derecho de propiedad sobre la parte del inmueble no afectada por una concesión.

por su carácter unitario y por estar ligado de forma definitiva para su funcionamiento, se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble.”

Se trata esta de una definición genérica que encuentra su pormenorización de manera taxativa en el apartado 2 del artículo 8. Por tanto, únicamente serán bienes inmuebles de características especiales los enumerados en el apartado 2 del artículo 8 del TRLCI.

Este precepto concretamente en la letra C) establece que se consideran como bienes inmuebles de características especiales las autopistas, carreteras y túneles de peaje.

Es interesante, previamente a analizar la cuestión de fondo del trabajo, que el artículo haga referencia a la palabra “peaje”. Pues nos plantea una duda de gran interés y calado para la cuestión objeto de análisis de este trabajo.

Cabe preguntarse al albor de lo referido anteriormente ¿qué sucede con las autopistas que no son de peaje?, ¿son bienes inmuebles de características especiales?

Si nos centramos en la definición genérica que da el artículo 8 apartado 1 antes aludido, las autopistas que a pesar de no ser de peaje sí serían bienes inmuebles de características especiales, pero como hemos puesto de manifiesto anteriormente, el apartado 2 del artículo 8 del TRLCI determina taxativamente qué bienes inmuebles van a tener la calificación de características especiales, estamos ante un “*numerus clausus*”.

Y, por tanto, únicamente las autopistas de peaje van a ser consideradas bienes inmuebles de características especiales a efectos catastrales, y por ende a efectos del impuesto sobre bienes inmuebles.

Esta argumentación coge peso si analizamos el resto de la normativa que recae sobre esta cuestión. De esta manera el artículo 23 apartado 2 del Reglamento que desarrolla el TRLCI establece que:

“Conforme a lo dispuesto en el *artículo 8 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario*, se consideran bienes inmuebles de características especiales, por constituir un conjunto complejo de uso especializado y reunir las demás condiciones establecidas en el apartado 1 del citado artículo, los siguientes inmuebles:

.....

Grupo C. Integran este grupo las autopistas, carreteras y túneles cuando, en cualquiera de ellos, se encuentre autorizado el establecimiento de peaje de acuerdo con la legislación sectorial....”².

También al analizar el Real Decreto 1464/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales, la sección VI del Capítulo II trata sobre las normas de valoración de los bienes inmuebles de características especiales, autopistas, carreteras y túneles de peaje.

² Aunque no se trata de una cuestión propia del trabajo que estamos analizando, entendemos que resulta necesario hacer una breve referencia al *iter* jurídico que sobre esta materia existe.

Así, la ley 8/1972, de 10 de mayo, sobre construcción, conservación y explotación de las autopistas en régimen de concesión es la actual ley que regula esta materia. La razón de la aprobación de esta ley fue que como consecuencia del Plan de Autopistas de la época, fue preciso arbitrar con carácter urgente una regulación jurídica de las concesiones, mediante la promulgación de Decretos-leyes específicos para cada uno de los concursos que al efecto se convocaron, con la consiguiente dispersión y casuística de las normas sobre concesión de autopistas de peaje, lo que aconsejaba la elaboración de una legislación que, recogiendo toda la experiencia propia y ajena en este tipo de gestión del servicio público, constituyese, por otra parte, un sistema normativo general aplicable a todas las autopistas, sin que en cada caso fuese necesario acudir a una norma concreta y de carácter excepcional.

Posteriormente se aprueba Real Decreto 429/2000, de 31 de marzo, por el que se prorrogan las tarifas y peajes vigentes en las autopistas de peaje de titularidad de la Administración General del Estado.

Este RD se aprueba por considerarse que desde la fecha de aprobación del sistema de revisión de tarifas y peajes (*Real Decreto 210/1990*, de 16 de febrero), había cambiado favorablemente la situación económica de las sociedades concesionarias de autopistas de peaje, entre otras razones por el significativo incremento del tráfico de vehículos, respecto de las previsiones en su día realizadas por haber aumentado el parque de los anteriores, así como por las rebajas impositivas aplicadas a los servicios que prestaban las concesionarias. Posteriormente el Tribunal Supremo, en Sentencias de 17 de octubre de 2003, declaró la nulidad del *Real Decreto 429/00*, de 31 de marzo.

Como consecuencia de lo anterior se aprueba el Real Decreto 2219/04, de 26 de noviembre, por el que se adoptan las medidas necesarias para el restablecimiento del equilibrio económico de los contratos de concesión.

Un análisis detenido³ del artículo 20 permite concluir que las autopistas que no sean de peaje no se podrán valorar conforme a las normas que en dicho artículo se establecen.

Por ello, se deduce que las autopistas no sometidas a peaje no tendrán la consideración, a efectos catastrales, de bienes inmuebles de características especiales.

Pero entonces la cuestión que subyace posteriormente es ¿qué tipo de inmuebles son estas autopistas?, ¿tienen la consideración de inmuebles a efectos catastrales?.

Para responder a esta cuestión es necesario volver a acudir a la normativa catastral.

El artículo 6 del TRLCI define qué ha de entenderse por bienes inmuebles a efectos catastrales, señalando a este respecto lo siguiente:

“A los exclusivos efectos catastrales, tiene la consideración de bien inmueble la parcela o porción de suelo de una misma naturaleza, enclavada en un término municipal y cerrada por una línea poligonal que delimita, a tales efectos, el ámbito espacial del derecho de propiedad de un propietario o de varios pro indiviso y, en su caso, las construcciones emplazadas en dicho ámbito, cualquiera que sea su dueño, y con independencia de otros derechos que recaigan sobre el inmueble.”

En principio, en base a este concepto, no existiría inicialmente problema alguno para considerar a las autopistas sin peaje como bienes inmuebles a efectos catastrales, pues:

- En la construcción de una autopista siempre va a existir una parcela o porción de suelo que va a ser de una misma naturaleza.
- En lo que se refiere al requisito de que la parcela se encuentre enclavada en un término municipal, tampoco existiría ningún problema, pues aunque como es lógico las autopistas por regla general atraviesan varios términos municipales, catastralmente se consideraría una autopista como varios bienes inmuebles, estableciéndose el límite de los mismos en el término municipal⁴.

³ El apartado 2 del artículo 20 establece que para la determinación del módulo de coste unitario (siendo el módulo de coste unitario el módulo necesario para la valoración del suelo y de las construcciones singulares integrantes de las autopistas, carreteras y túneles de peaje) se tomarán como base los siguientes datos:

- El coste neto de construcción en el que se incluirá entre otras cosas el coste de peaje.
- La longitud sujeta a peaje, expresada en Kilómetros.
-

Seguidamente para calcular el valor total del suelo de las autopistas de peaje, así como las construcciones singulares enclavadas en el mismo, se tiene en cuenta de nuevo la longitud sujeta a peaje.

⁴ Es importante señalar en relación a esta cuestión una serie de consideraciones previas para conocer mejor la regulación en esta materia y determinar una serie de precisiones. Así,

En primer lugar, nos encontramos con los bienes inmuebles urbanos y rústicos cuya naturaleza dependerá del suelo y en segundo lugar que para considerar un bien inmueble como único, ya sea urbano o rústico, este ha de estar en el mismo término municipal. En virtud de ello, todos aquellos inmuebles urbanos o rústicos que se encuentren en dos o más términos municipales se entenderán que son dos o más inmuebles respectivamente atendiendo a la superficie respectiva que se encuentre en cada municipio.

Sin embargo, si de lo que hablamos es de bienes inmuebles de características especiales, el TRLCI establece algo distinto al señalar que el bien inmueble de características especiales se configura a efectos catastrales como un único bien inmueble con independencia de su configuración territorial, es decir, de estar situado en distintos términos municipales.

Por otro lado, el apartado 4 del artículo 61 del TRLRHL establece que:

“En caso de que un mismo inmueble se encuentre localizado en distintos términos municipales se entenderá, a efectos de este impuesto, que pertenece a cada uno de ellos por la superficie que ocupe en el respectivo término municipal.”

Si analizamos en conjunto los siguientes preceptos, es decir, por un lado los apartados 3 y 4 del artículo 61 del TRLRHL y por otro lado los artículos 6, 7 y 8 del TRLCI podemos establecer las siguientes conclusiones:

Que en relación con los bienes inmuebles tanto rústicos como urbanos no va a existir ningún problema en cuanto a la determinación de su ámbito espacial, pues como ya hemos puesto de manifiesto anteriormente, únicamente se considerará bien inmueble el que se encuentre dentro del término municipal, ya que si dicho bien inmueble se extiende a varios términos municipales, este tendrá la consideración de varios inmuebles en relación a su superficie, lo que, en nuestra opinión también puede hacerse extensivo a los efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Por lo anterior, lo establecido en el apartado 4 del artículo 61 del TRLRHL, entendemos debe interpretarse que hace referencia únicamente a los bienes inmuebles de características especiales, ya que en buena lógica, únicamente este tipo de inmuebles pueden individualmente encontrarse en varios municipios.

Y por último, en virtud de lo establecido en el artículo 6 apartado 2 del TRLCI, el ámbito espacial de las concesiones administrativas tendrá la consideración de bienes inmuebles.

- En relación al último requisito, es decir, que la parcela se encuentre cerrada por una línea poligonal que delimite, a tales efectos, el ámbito espacial del derecho de propiedad de un propietario o de varios pro indiviso y, en su caso, las construcciones emplazadas en dicho ámbito, cualquiera que sea su dueño, y con independencia de otros derechos que recaigan sobre el inmueble, tampoco existe ningún problema.

Posteriormente hay que calificar el bien inmueble. Ya hemos dicho anteriormente que no se puede considerar bien inmueble de características especiales, por lo que ha de ser un bien inmueble rústico o urbano.

El artículo 7 del TRLCI señala que el carácter urbano o rústico del inmueble dependerá de la naturaleza de su suelo.

Vamos a analizar en primer lugar si se trata de un bien inmueble de naturaleza rústica.

El advertido artículo 7 viene a señalar que un bien inmueble será rústico cuando no sea ni urbano ni de características especiales. Por tanto, la naturaleza rústica de las autopistas sin peaje dependerá de si dichas autopistas cumplen o no con los requisitos establecidos en el apartado 2 del artículo 7 del TRLCI⁵.

De esta manera tenemos que concluir que las autopistas sin peaje podrán ser bienes inmuebles rústicos o urbanos en función de la naturaleza del suelo en la que vayan a ser construidos.

Una vez determinada esta cuestión, vamos a pasar a analizar cómo se valoraría una autopista si fuese un bien inmueble urbano.

La determinación del valor catastral de los bienes inmuebles urbanos se calcula en base a unas normas técnicas que fueron aprobadas por RD 1020/1993 de 25 de junio.

En principio, una lectura detenida del RD permite concluir que a través de las normas técnicas reguladas en las mismas, no sería posible valorar una autopista sin peaje por múltiples razones. Sirva de ejemplo el siguiente:

Si nos remitimos al cuadro de coeficientes de valores de las construcciones⁶, se puede observar que ninguna de las tipologías constructivas que aparecen en el cuadro que las regula se adapta a la tipología constructiva de las autopistas⁷.

Por tanto, vemos que aunque las autopistas pueden en principio ser calificadas como bienes inmuebles urbanos, en principio, con la normativa catastral técnica de valoración vigente, no se podrían valorar.

Una vez hechas estas cuestiones, cabe señalar cómo se valoraría las autopistas si fuesen bienes inmuebles rústicos.

Para la determinación del valor catastral de los bienes inmuebles rústicos tenemos que acudir al TRLCI, en donde la Disposición Transitoria segunda establece que hasta que no se aprueben unas normas técnicas de valoración de los bienes inmuebles rústicos adaptadas al propio TRLCI, el valor catastral de los referidos bienes será el resultado de capitalizar al 3 por 100 el importe de las bases liquidables vigentes para la exacción de la Contribución Territorial Rústica y Pecuaria corres-

⁵ Se entiende por suelo de naturaleza rústica aquel que no sea de naturaleza urbana:

- a. El clasificado o definido por el planeamiento urbanístico como urbano, urbanizado o equivalente.
- b. Los terrenos que tengan la consideración de urbanizables o aquellos para los que los instrumentos de ordenación territorial y urbanística prevean o permitan su paso a la situación de suelo urbanizado, siempre que estén incluidos en sectores o ámbitos espaciales delimitados, así como los demás suelos de este tipo a partir del momento de aprobación del instrumento urbanístico que establezca las determinaciones para su desarrollo.
- c. El integrado de forma efectiva en la trama de dotaciones y servicios propios de los núcleos de población.
- d. El ocupado por los núcleos o asentamientos de población aislados, en su caso, del núcleo principal, cualquiera que sea el hábitat en el que se localicen y con independencia del grado de concentración de las edificaciones.
- e. El suelo ya transformado por contar con los servicios urbanos establecidos por la legislación urbanística o, en su defecto, por disponer de acceso rodado, abastecimiento de agua, evacuación de aguas y suministro de energía eléctrica.
- f. El que esté consolidado por la edificación, en la forma y con las características que establezca la legislación urbanística.

⁶ Que se recoge en el anexo de la norma 20.

⁷ Me remito a la normativa debido a la extensión del cuadro de coeficientes de valores de las construcciones.

pondiente al ejercicio 1989, obtenidas mediante la aplicación de los tipos evaluatorios de dicha contribución, prorrogados en virtud del Real Decreto-ley 7/1988, de 29 de diciembre, o de los que se hayan aprobado posteriormente en sustitución de ellos, y sin perjuicio de su actualización anual mediante los coeficientes establecidos y los que establezcan las Leyes de Presupuestos Generales del Estado, una vez incorporadas las alteraciones catastrales que hayan experimentado o experimenten en cada ejercicio.

Hay que decir previamente, que los tipos evaluatorios son un valor (euros/hectárea) que se determina en función de la clase del cultivo o aprovechamiento, así como de la calificación o intensidad productiva de dicho cultivo o aprovechamiento.

Si analizamos el cuadro de tipos evaluatorios, tenemos que concluir, que tampoco se adapta para una adecuada valoración de las autopistas sin peaje, ya que únicamente y forzando en exceso dicha regulación, se podría argüir que el aprovechamiento es improductivo y por tanto su valor sería 0.

En conclusión, mientras que las autopistas de peaje son bienes inmuebles de características especiales, las autopistas sin peaje no lo son, pudiendo ser bienes inmuebles rústicos o urbanos, pero que en ningún caso se podrían valorar de una manera adecuada conforme a las actuales normas de valoración catastral.

En virtud de todo lo anterior, hemos de señalar que nosotros pensamos que la razón de esta tremenda incoherencia es consecuencia de la regulación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y la íntima conexión de este impuesto con la valoración catastral⁸.

Con anterioridad a la creación de la figura de los bienes inmuebles de características especiales, únicamente existían bienes inmuebles rústicos y urbanos, si bien, se hacía referencia a unos inmuebles que se denominaban singulares, que eran los predecesores de los actuales bienes inmuebles de características especiales. Como ha puesto de manifiesto en innumerables ocasiones la doctrina y en concreto Isabel Molina⁹, se entendía por inmuebles singulares “una diversidad de inmuebles que estaban fuera del mercado, que se caracterizaban por ser fácilmente identificables en el territorio, al ocasionar un gran impacto en el mismo debido a sus dimensiones de forma y/o tamaño, que ocupaban con frecuencia terrenos de varios municipios y de los que destacaba sobre todo el hecho de que sus características constructivas no respondían a estándares comúnmente utilizados, dado lo específico de los elementos de que se componían y de los propios materiales empleados para su construcción”.

Como ejemplos de inmuebles singulares se señalaban las grandes infraestructuras del territorio entre las que se encontraban los sistemas generales de comunicación del transporte, es decir, las autopistas, los aeropuertos, etc.

Por tanto, las autopistas, tanto de peaje como las que carecían del mismo se consideraban inmuebles singulares. Sin embargo, y a pesar de lo anterior, las circulares elaboradas para valorar este tipo de inmuebles¹⁰ hacían referencia únicamente¹¹, a las autopistas de peaje¹².

Ante esta regulación de la normativa catastral, cabe preguntarse la razón de que se excluya a las autopistas sin peaje como bienes inmuebles de características especiales pese a ser con la anterior regulación inmuebles singulares, y por tanto ser muy difícil o imposible, como antes hemos señalado, su valoración.

Un primer acercamiento a la cuestión la tenemos si acudimos al TRLRHL.

⁸ El Impuesto sobre Bienes Inmuebles es un impuesto de gestión compartida, por un lado, nos encontramos la gestión catastral, competencia exclusiva de la Administración General del Estado que se realiza a través de la Dirección General del Catastro (Ministerio de Economía y Hacienda) y por otro, la gestión tributaria cuya competencia es de los Entes Locales, siendo el nexo de unión el valor catastral y la base imponible del IBI.

⁹ Véase Molina I. (2000).

¹⁰ Circular 23.04/91, de 17 de diciembre, sobre valoración singularizada de inmuebles de naturaleza urbana.

¹¹ en lo que respecta a las autopistas.

¹² Véase en la Circular 23.04/91, de 17 de diciembre, sobre valoración singularizada de inmuebles de naturaleza urbana, la Instrucción para la valoración de autopistas de peaje. Oficio de remisión de Anexos de 28.04/92.



El apartado 5 del artículo 61 regula los supuestos de no sujeción al Impuesto sobre Bienes Inmuebles. En dicho apartado se establece que no estarán sujetos al impuesto, entre otros supuestos,:

“.....las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes del dominio público marítimo-terrestre e hidráulico, siempre que sean de aprovechamiento público y gratuito....”.

Por tanto, las autopistas serán bienes inmuebles no sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles siempre que se cumplan dos requisitos:

- Que sean de aprovechamiento público, y
- Aprovechamiento gratuito.

Con esta regulación, está claro que las autopistas de peaje son bienes inmuebles sujetos al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, pues no son susceptibles de aprovechamiento gratuito y por tanto, no cumplen al menos con uno de los dos requisitos que son necesarios para considerar un bien inmueble no sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

En el lado opuesto, nos encontramos con las autopistas sin peaje que al cumplir ambos requisitos, sí se encuentra dentro de los supuestos de no sujeción al Impuesto.

Por tanto, parece ésta ser una de las razones principales que determinan que las autopistas sin peaje no puedan ser con las actuales normas técnicas de valoración, valoradas, así como, que no sean calificadas como bienes inmuebles de características especiales.

El fondo que rodea esta cuestión será, pues, la siguiente: Si las autopistas sin peaje están no sujetas al Impuesto sobre Bienes Inmuebles no es necesario valorarlas.

Esta parece ser la postura adoptada al analizar la normativa catastral con la normativa fiscal. Este pensamiento crea problemas de gran calado jurídico, pues el Catastro Inmobiliario es, tal y como se define en el artículo 1 del TRLCI, un registro administrativo dependiente del Ministerio de Economía y Hacienda en el que se describen los bienes inmuebles rústicos, urbanos y de características especiales.

Además la descripción catastral de los bienes inmuebles comprenderá sus características físicas, económicas y jurídicas, entre las que se encontrarán la localización y la referencia catastral, la superficie, el uso o destino, la clase de cultivo o aprovechamiento, la calidad de las construcciones, la representación gráfica, el valor catastral y el titular catastral.

Por todo ello, las autopistas fuesen o no de peaje, deberían haberse considerado bienes inmuebles de características especiales porque con la actual regulación, las autopistas sin peaje son bienes inmuebles que se deberían inscribir en el Catastro Inmobiliario, incluyendo tanto sus características físicas y jurídicas, como económicas. Y, sin embargo, con la normativa catastral vigente, únicamente se podrían inscribir sus características físicas y jurídicas, pero en ningún caso las económicas.

Así las cosas, este planteamiento que se observa en la normativa catastral debe trasladarse a supuestos similares.

Por tanto, hechas estas cuestiones preliminares, vamos a abordar la cuestión de fondo del presente trabajo que no es otro que el siguiente. ¿Qué sucede con las autopistas financiadas bajo el sistema de “peaje en sombra”? ¿Se trata de una autopista de peaje?, ¿Es por el contrario susceptible de aprovechamiento público y gratuito?.

Para poder contestar adecuadamente estas cuestiones, es aconsejable observar la problemática que se suscita desde varios puntos de vista.

Así, primeramente y en base a las conclusiones antes apuntadas, desde el punto de vista técnico-catastral y en base a la visión teleológica de la normativa catastral, cabe preguntarse si las autopistas financiadas bajo el sistema de peaje en la sombra podrían ser valoradas de manera adecuada sin tener que forzar en exceso dicha normativa de valoración.

Para ello, debemos volver a analizar el artículo 20 apartado 2 del RD 1464/2007. Del estudio del mismo debemos concluir que la norma se centra fundamentalmente en dos cuestiones:

- En primer lugar, es necesario que haya una concesión, pues el precepto establece que para la valoración del inmueble se tendrá en cuenta la longitud total del tramo en concesión, las fechas de inicio y finalización de la concesión, etc.
- En segundo lugar, el peaje ha de estar determinado o al menos que sea determinable, pues a la hora de valorar las autopistas de peaje son necesarios determinados datos relativos al peaje como por ejemplo la longitud del peaje expresada en Kilómetros.

Si tenemos en cuenta estos requisitos y los trasladamos a la valoración de las autopistas con peaje en la sombra, debemos concluir que la valoración de las mismas no plantea problema alguno pues, las autopistas financiadas bajo este sistema se adjudican bajo la modalidad de contrato de concesión de obra pública, y, en segundo lugar, debido a las características propias de este sistema de financiación, es necesario determinar los kilómetros que están sujetos al pago de un peaje, ya que este sistema es similar al del peaje ordinario, con la única diferencia, de que el peaje no lo paga el usuario sino la Administración correspondiente.

Por tanto, en base a las anteriores consideraciones, y desde la perspectiva catastral, concluimos que no existe problema alguno en considerar a las autopistas financiadas bajo el sistema de peaje en la sombra como bienes inmuebles de características especiales.

Por ello, y dado que la filosofía de la normativa catastral se centra fundamentalmente en clasificar como bienes inmuebles de características especiales únicamente a aquellas autopistas que están sujetas al Impuesto de Bienes Inmuebles, tenemos que señalar que las autopistas con peaje en la sombra están sujetas al Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Además, por otro lado, la valoración de las autopistas con peaje en la sombra serían valoradas de manera equivalente a las autopistas de peaje ordinario. No existe, pues, desde el punto de vista de la valoración, diferencia alguna.

Sin embargo, como la normativa que determina qué inmuebles están sujetos o no al Impuesto sobre Bienes Inmuebles es el TRLRHL, debemos analizar esta cuestión a la luz de su articulado.

Ya hemos puesto de manifiesto anteriormente que para que una autopista sea considerada como bien inmueble no sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles es necesario que se cumplan los dos requisitos ya apuntados, que son, que su aprovechamiento sea público y gratuito.

La problemática a resolver se centra en el requisito de la gratuidad¹³, es decir, ¿las autopistas con peaje en sombra son gratuitas?

Si la cuestión es afirmativa no existirá problema alguno en considerarlas como inmuebles no sujetos a efectos del Impuesto, por el contrario, si no son gratuitas dichos inmuebles sí estarían sujetos al Impuesto.

Sobre esta cuestión existen diversas posturas doctrinales. Por un lado, nos encontramos con aquellos que argumentan que las autopistas financiadas por el sistema de peaje en la sombra no están sujetas al Impuesto, ya que el aprovechamiento es gratuito, pues consideran que el peaje en la sombra es un sistema de pago en el que no se están satisfaciendo cantidades por el aprovechamiento de la carretera sino que se trata de un sistema de financiación de la obra pública en virtud del cual el pago no se realiza por el usuario de la carretera sino por la Administración correspondiente y que aunque el pago por la misma viene determinado en función del tráfico real, dicho pago tiene por finalidad compensar los gastos en los que ha incurrido la empresa concesionaria desde el proyecto y la construcción hasta la explotación de la carretera¹⁴.

Se podría pensar también que el aprovechamiento de las autopistas con peaje en sombra es gratuito, pues el usuario no paga nada por su uso, y por tanto, el coste para la Administración es equivalente a las autopistas sin peaje. El coste de la obra pública se sufraga vía impuestos, ya que

¹³ En lo que ha nuestro trabajo corresponde, no existe ninguna problemática en relación al requisito del aprovechamiento público, ya que como señala Arnal Suria, los caminos y demás vías terrestres estarán no sujetos “aunque éstos sean de titularidad privada siempre y cuando su utilización sea libre, aún antes de que se produzca el acto formal de su cesión al Municipio correspondiente. “Y, por el contrario, no lo estarán los de uso restringido, ni aquellos por cuyo uso se exija alguna clase de contraprestación, como por ejemplo, las autopistas de peaje.” Véase Izard Anaya (2006).

¹⁴ Véase Sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de diciembre de 2008.

no rige la máxima del sistema de peaje tradicional “quien lo usa, lo paga”. Se argumenta, por tanto, que aunque la obra pública tiene un coste, el aprovechamiento es gratuito¹⁵.

Todas las teorías que defienden la no sujeción de este tipo de inmuebles al Impuesto sobre Bienes Inmuebles se centran en la gratuidad del servicio público para el usuario sin tener en cuenta el ánimo de lucro de la empresa concesionaria.

Hay quienes argumenten que la sujeción de este tipo de autopistas al Impuesto sobre Bienes Inmuebles supondría en, definitiva, una transferencia de fondos del ente público concedente al Ayuntamiento, pues la exigencia del gravamen supondrá inevitablemente un mayor gasto para el Estado, o la Comunidad Autónoma correspondiente, en su caso. Esta cuestión, según Ramón Falcón y Tella¹⁶ “resultaría incompatible con el principio constitucional de interdicción de la compensación financiera silenciosa u oculta, pues es claro que el concesionario repercutirá en su propuesta económica el importe del gravamen, y por lo tanto la carga económica del impuesto se acabará soportando por el ente público concedente”.

Frente a esto hay que argumentar que si bien lo que se aduce por esta doctrina es cierto, también hay que señalar que la “Memoria” que acompañaba al Proyecto de Ley Reguladora de las Haciendas Locales comentaba que “la exención fiscal descomedida no sólo arriesga la suficiencia de un impuesto, sino que también compromete la flexibilidad impositiva e impide atender a la financiación de los servicios públicos fundamentales que el propio desarrollo de la sociedad demanda imperativamente y, en la esfera local, ha de sufragar la Hacienda de los Municipios” de un lado, y de otro, el “posible problema administrativo que las exenciones tributarias pudieran plantear pues lastran la gestión de cualquier sistema fiscal, complican las labores recaudatorias con un coste obvio y, por tratarse de un derecho excepcional, deben nacer y administrarse con exquisita disciplina en el otorgamiento”¹⁷.

Nosotros entendemos que esta argumentación en relación a la exención fiscal debe extenderse también a la no sujeción de los impuestos locales, en aras a no mermar la potencia recaudatoria de dichos impuestos. De lo contrario, esa pérdida recaudatoria debería sostenerse vía transferencias del Estado o de las Comunidades Autónomas correspondientes.

Además de lo anterior, es importante traer a colación, que durante la tramitación parlamentaria de la Ley Reguladora de Haciendas Locales se presentaron una serie de enmiendas cuya finalidad era el no sometimiento a gravamen de las concesiones administrativas, por considerar que de lo contrario se desnaturalizaba la esencia del impuesto que debe recaer sobre la propiedad de los bienes o cuanto menos sobre ciertos derechos como el usufructo, que comportan una disponibilidad no muy alejada de las cuasi-propiedad, cosa que no sucede con las concesiones administrativas.

Sobre esta cuestión se pronunció la mencionada “Memoria” al señalar que “se incluye la titularidad de una concesión administrativa sobre bienes inmuebles por considerar que este acto jurídico emanada de un órgano de la Administración a quien compete, en cada caso, regular el uso y aprovechamiento del dominio público, suponen una relación entre el concedente y el particular concesionario que lleva consigo derechos y obligaciones recíprocas, creando un derecho subjetivo consistente en la facultad de explotar la obra pública, lo que implica la constitución de un derecho real de aprovechamiento y, por tanto, un nexo de dependencia, al modo de propiedad privada, que atribuye al titular el disfrute del bien, aunque particularmente ordenado con cláusulas y condiciones impuestas atendiendo en cada caso a la singular naturaleza del mismo y al servicio público a que la obra se destine”¹⁸.

Como se observa del texto de la “Memoria”, el otorgamiento de la concesión administrativa sobre una obra pública determina un derecho real de aprovechamiento. Cabe determinar ahora si nos encontramos ante un aprovechamiento gratuito o no.

Hasta la sentencia de la Audiencia Nacional de 2 de diciembre de 2008, los pronunciamientos judiciales relativos a la sujeción o no del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, así como a las

¹⁵ Véase Falcón y Tella, R. “*Régimen fiscal de la concesión de obra pública*” (2006).

¹⁶ Véase Falcón y Tella, R. (2006).

¹⁷ Véase Merino Jara, I. (1998).

¹⁸ Véase Merino Jara, I. (1998).

posibles exenciones, versaban fundamentalmente sobre los embalses, presas y saltos de agua, así como sobre las centrales hidroeléctricas.

Los embalses, presas y saltos de agua, así como las centrales hidroeléctricas son bienes inmuebles de características especiales al igual que las autopistas de peaje y como anteriormente hemos puesto de manifiesto por extensión también lo son las autopistas financiadas bajo el sistema denominado “peaje en sombra”.

Por ello, entendemos que para contestar adecuadamente a la cuestión principal de este artículo debemos analizar dicha jurisprudencia.

Una de las primeras sentencias del Tribunal Supremo que abordaron la cuestión sobre si el aprovechamiento de una obra pública en régimen de concesión es o no gratuita, fue la Sentencia de 21 de enero de 1999.

Aunque dicha sentencia versaba fundamentalmente sobre la clasificación de las centrales hidroeléctricas, analiza también la problemática de considerar si los aprovechamientos que las empresas concesionarias realizan sobre las obras públicas adjudicadas previamente por un ente público concedente han de considerarse gratuitas o no.

Concluye la sentencia, en lo que ha nuestro artículo interesa, que la exención (hace referencia a exención porque el artículo 64 a) de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, la ley 39/1998, de 28 de diciembre establecía que gozarán de exención determinados bienes entre los que se encontraban las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los de dominio público marítimo terrestre e hidráulico siempre que fuesen de aprovechamiento público y gratuito. Actualmente, el TRLRHL establece en el artículo 61 apartado 5 letra a) la no sujeción al impuesto de esos mismos supuestos y con los mismos requisitos, es decir, que el aprovechamiento sea público y gratuito. Por lo cual entendemos que las referencias que dicha sentencia realiza cuando habla de exención debemos entenderlas actualmente referidas a la no sujeción al impuesto) al Impuesto sobre Bienes Inmuebles tiene lugar cuando estemos en presencia de un aprovechamiento público y gratuito y que por tanto, “a sensu contrario” si estamos en presencia de un aprovechamiento público pero no gratuito el bien inmueble no estará exento (con la actual regulación estaría sujeto al impuesto).

El tribunal considera que la existencia de una concesión administrativa de explotación de toda la estructura industrial de un embalse hidroeléctrico origina un aprovechamiento público pero que en ningún caso puede considerarse gratuito en la medida que estando conferida la concesión del uso privativo del embalse hidroeléctrico a una entidad mercantil, no puede considerarse, que su aprovechamiento sea gratuito, “pues el hecho de que exista tal concesión, a favor de una entidad privada con ánimo de lucro, que explota, como beneficiaria en exclusiva, el embalse, elimina toda posibilidad de gratuidad”¹⁹.

Posteriormente, la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de julio de 2000 se pronunció sobre la misma cuestión pero a nuestro juicio de una manera más pormenorizada y detallada (aunque también refiriéndose a una central hidroeléctrica).

Así, la sentencia comenta que “en el caso de que una presa o salto de agua o una central hidroeléctrica...tenga conferida la concesión de su aprovechamiento o uso privativo a una entidad mercantil, no puede considerarse que el aprovechamiento del dominio público hidráulico sea, además de público, gratuito”²⁰.

Posteriormente la sentencia viene a pormenorizar sus argumentos. De los mismos merece destacar el siguiente: “dado que en toda concesión, con un fin hidráulico, ha de intervenir, y así debe ser de hecho, un canon anual integrado por una cantidad fija y otra en función de la energía producida...y siendo la concesionaria una entidad privada con ánimo de lucro, es evidente que el aprovechamiento de la misma no puede ser considerado en ningún caso como gratuito”²¹.

Por tanto, y aunque las sentencias van referidas a las centrales hidroeléctricas, se asienta como jurisprudencia que el requisito de la gratuidad (necesario para considerar no sujeto al Im-

¹⁹ FJ 4.º STS de 21 de enero de 1999.

²⁰ FJ 2.º STS de 22 de julio de 2000.

²¹ FJ 2.º STS de 22 de julio de 2000.



puesto sobre Bienes Inmuebles un bien inmueble de los definidos en el apartado 5 del artículo 61 del TRLRHL) no concurre cuando existe una concesión del aprovechamiento o uso privativo del dominio público hidráulico a favor de una entidad mercantil.

La duda que puede suscitar esta jurisprudencia puesta en relación con el objeto del presente artículo es si la misma se puede aplicar sin más a las autopistas financiadas bajo el sistema de “peaje en sombra”.

Para ello vamos a comentar una serie de cuestiones previas que entendemos necesario aclarar para acercar estos supuestos, que aunque similares, no son idénticos.

La primera cuestión consiste en determinar si las autopistas con peaje en sombra han de ser consideradas como bienes inmuebles de características especiales a la luz de la normativa catastral.

Esta cuestión, que fue apuntada anteriormente, no plantea dudas interpretativas respecto de las autopistas de peaje y las centrales hidroeléctricas, pues el artículo 8 del TRLCI establece que ambos bienes han de tener la consideración de bienes inmuebles de características especiales.

El problema surge a la hora de clasificar a las autopistas con peaje en sombra. Como advertimos anteriormente, nosotros consideramos que este tipo de inmuebles han de ser calificados como bienes inmuebles de características especiales por las siguientes razones:

- En primer lugar, el artículo 8 apartado 2 del TRLCI así como su reglamento de desarrollo vienen a establecer taxativamente los inmuebles que a efectos catastrales tendrán la consideración de inmuebles de características especiales, y entre los cuales se encuentran las autopistas de peaje.

Con el término “autopistas de peaje” lo que queda claro es que las autopistas sin peaje están fuera de la clasificación de los inmuebles de características especiales, pero en relación a las autopistas con peaje en sombra esta cuestión no es clara.

Dada la redacción del precepto, podría entenderse con una interpretación en sentido amplio que en el mismo se pueden incluir todos los modelos o sistemas de peaje²² y

²² En la actualidad y cada vez con mayor celeridad, se están elaborando nuevos métodos y sistemas de financiación para la construcción de obras públicas. Baste señalar aquí, con la única intención de ejemplificar los distintos modelos que existen en el mundo en materia de peajes lo siguiente:

- En primer lugar hay que señalar el sistema conocido como *modelo francés*.

Francia se caracteriza a la hora de financiar las obras públicas objeto de concesión por lo siguiente. Durante la concesión, como es lógico, las obras públicas son explotadas por parte del concesionario, financiándose vía usuarios por medio de tarifas o peajes. Una vez finalizado el plazo de concesión, la obra pública revierte a la Administración, que se ocupa de mantenerla a partir de ese momento.

- En segundo lugar, nos encontramos con el llamado *modelo alemán*.

Básicamente se utilizan dos modelos (muy similares a los empleados en el territorio nacional).

- El modelo de explotación: Es simple y llanamente el modelo de peaje directo español; se basa en la conocida expresión popular de “quien usa, paga”.
- El modelo de concesión: Sus notas caracterizadoras son principalmente que una vez adjudicada la obra pública a la empresa concesionaria, ésta percibe durante el plazo determinado en la legislación correspondiente el coste total de la obra de manera aplazada y, consecuencia de ello, la empresa no se financia vía usuarios. Las ventajas de este modelo son que el coste de la obra se encuentra previamente determinado.

- Por último, antes de hablar del peaje en la sombra, hay que referirse al conocido *modelo norteamericano*.

Este modelo se caracteriza por ser el capital privado el que carga con todos los gastos de financiación de la obra, siendo las propias compañías privadas las que tienen que buscar el dinero para la realización de la obra, pues la Administración no colabora en la financiación de la misma. Por ello, es la empresa que realiza la obra la que la explota indefinidamente.

- *El modelo inglés*.

El modelo inglés, más conocido como peaje en la sombra, es una consecuencia lógica del ya mencionado pacto de estabilidad en la Unión europea.

El “peaje en la sombra” se caracteriza por lo siguiente, las empresas adjudicatarias asumen el coste del proyecto de construcción, financiación y gestión de la infraestructura; cuando la obra pública esté terminada, las empresas concesionarias se resarcen del gasto en el que han incurrido mediante el pago por parte de la Administración de un canon en función del tránsito o grado de utilización previamente establecido.

Este mecanismo permite, desde el punto de vista contable, diferir y periodificar las asignaciones presupuestarias en un número considerable de años, con lo que el impacto sobre el déficit público se pospone y se diluye también en ese periodo.

Otra de sus ventajas es que al financiarse con cargo a los fondos públicos a partir de la finalización de la obra, la empresa adjudicataria realizará las obras con la mayor celeridad posible a fin de obtener ingresos lo antes posible para amortizar la obra pública por ellos realizada y obtener beneficio.

por tanto las autopistas con peaje en la sombra tendrían la consideración de bienes inmuebles de características especiales.

De hecho, esta parece, y así lo entendemos nosotros, ser la interpretación adecuada al tenor del espíritu de la norma, pues si analizamos el artículo 20 del Real Decreto 1464/2007, de 2 de noviembre, por el que se aprueban las normas técnicas de valoración catastral de los bienes inmuebles de características especiales, vemos que las autopistas con peaje en sombra deberían valorarse con estas normas al igual que las autopistas con peajes directos o tradicionales. Mientras que como ya señalamos anteriormente, las autopistas sin peaje no podrían valorarse con esta norma.

Por tanto, desde el punto de vista de la normativa catastral, tal y como apuntamos anteriormente, no existe diferencia alguna entre las autopistas de peaje directo y las de peaje en la sombra.

- En segundo lugar la sentencia de la Audiencia Nacional, de 2 de diciembre de 2008, viene a asumir la jurisprudencia que existía sobre la sujeción al Impuesto sobre Bienes Inmuebles de las centrales hidroeléctricas a las autopistas con peaje en sombra al considerar que “dado que la concesión se ha otorgado a una empresa mercantil con un legítimo ánimo de lucro y que recibe del ente público correspondiente una subvención en la que una parte está prevista para el beneficio esperado, no puede calificarse dicho aprovechamiento de gratuito”²³.

Por ello, concluye que las autopistas con peaje en sombra están sujetas al Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Nosotros entendemos que la sentencia adopta un criterio correcto y continuista con la jurisprudencia que había al respecto, pues el hecho de que los usuarios del servicio no paguen directamente por el uso de la autovía no implica que el aprovechamiento sea gratuito ya que si nos encontramos con autopistas financiadas bajo el régimen de “peaje en la sombra” es el ente público concedente el que abona al concesionario una cantidad calculada en función del número de vehículos-kilómetros recorridos en la carretera objeto de concesión, por la que no puede ser gratuito un servicio y en virtud de ello, el concesionario deberá abonar el pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles correspondiente por la obra pública objeto de concesión.

Establecidas estas circunstancias, sólo nos queda comentar ciertos aspectos de la legislación de las carreteras para entender mejor nuestra argumentación.

Así, en cuanto al concepto de carreteras la ley 25/1988, de 29 de julio, de Carreteras, las define como aquellas “vías de dominio y uso público proyectadas y construidas fundamentalmente para la circulación de vehículos automóviles”, las cuales se clasifican en autopistas, autovías, vías rápidas y carreteras convencionales.

Hay que destacar que sobre esta materia, en virtud del artículo 148.1 de la CE, las Comunidades Autónomas podrán asumir competencias cuando el itinerario de las mismas se desarrolle íntegramente dentro de su territorio.

De esta manera además de la ley 25/1988, de 29 de julio, de Carreteras, podrá existir legislación autonómica en esta materia.

De esta manera la Comunidad de Madrid se rige por la Ley 3/1991, de 7 de marzo, de Carreteras de la Comunidad de Madrid, modificada por la Ley 11/1997, de 28 de abril, en los aspectos relativos a la financiación y explotación de las mismas, así como a la función de vigilancia y control.

A su vez, este sistema frente al sistema tradicional utilizado, fundamentalmente en Cataluña, es decir, el peaje directo, permite que los usuarios no realicen un pago directo por su utilización lo que da lugar a una la sensación de no coste al utilizar dichas infraestructuras a pesar de que vía indirecta (de ahí su nombre “peaje en la sombra”) sí que estén asumiendo el coste de la obra pública, con el consiguiente rédito político que ello supone.

Quizás la mayor ventaja de este mecanismo, como se observa en las ventajas del mismo puestas de manifiesto anteriormente es la flexibilidad del mismo ya que:

- Puede utilizarse de una manera pura, es decir, el canon va íntegro a cargo de fondos públicos.
- Pero también puede establecerse de forma combinada con el peaje ordinario, reduciendo el importe satisfecho directamente por el usuario.

²³ FJ 3.º SAN de 2 de diciembre de 2008.

Con esta modificación se introduce, junto al principio general de explotación directa por la propia Comunidad de Madrid de las carreteras de su competencia, la posibilidad de la explotación de las mismas a través de cualesquiera de los sistemas de gestión indirecta de los servicios públicos previstos en la legislación estatal básica en materia contractual.

En los supuestos de gestión directa, se prevé, con carácter excepcional, la posibilidad de establecer el pago de peaje por la utilización de la carretera, en sintonía con lo previsto en la vigente legislación estatal básica en la materia.

Por su parte, en los supuestos de gestión indirecta, dado que la utilización de la carretera por parte de los usuarios queda sujeta, en todo caso, a la obligación de abonar al contratista o concesionario las tarifas correspondientes, se prevé, ante la posible concurrencia de razones sobrevenidas de interés público que hiciesen necesaria la gratuidad del servicio para dichos usuarios, la posibilidad de que la Comunidad de Madrid subvencione, en todo o en parte, el importe de las tarifas que corresponda satisfacer a los mismos, estableciendo para este tipo de subvenciones un régimen especial.

No parece lógico a la luz de esta modificación de la ley de carreteras de la Comunidad de Madrid, así como de otras como por ejemplo la gallega, que las autopistas con peaje en sombra estén no sujetas al Impuesto sobre Bienes Inmuebles, pues se permite la posibilidad de que la subvención sea parcial.

Así nos podríamos encontrar autopistas con peajes mixtos (directo y en la sombra) en los que un porcentaje del peaje lo ingrese el ente público concedente y otro el usuario que utiliza la vía terrestre. En este supuesto no habría duda de considerar a dicha autopista como un inmueble sujeto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles en su totalidad. Por ello, no parece razonable que si la subvención en vez de parcial sea total se produzca la no sujeción al Impuesto.

Hecha estas consideraciones tenemos que decir que dado que la sujeción al Impuesto parece lo lógico, también hay que señalar que esta circunstancia va a dar lugar a un incremento considerable del coste de las obras públicas. Por esta razón el legislador consciente de esta posibilidad permite la posibilidad de bonificar estas cuestiones.

Así, y de ahí la importancia de considerar a las autopistas con peaje en la sombra como bienes inmuebles de características especiales, el real decreto 1464/2007 establece en el artículo 6 que en el supuesto de que el inmueble de características especiales se encuentre, en todo o en parte, sujeto al régimen de concesión administrativa, se aplicará el coeficiente 0.90 a los valores del suelo y de las construcciones de la parte afectada por la concesión.

Se trata, por tanto, de una disminución en el valor catastral de las obras públicas que se realicen en concesión, como son en la actualidad las autopistas que se financian mediante el sistema de peaje en sombra.

Es cierto que no se trata de una disminución muy importante, pero junto a esta reducción en la valoración catastral del inmueble, nos encontramos con una bonificación, eso sí potestativa, que aparece recogida en el artículo 74 apartado 3 del TRLRHL, en virtud del cual los ayuntamientos mediante ordenanza podrán regular una bonificación de hasta el 90 por 100 de la cuota íntegra del impuesto a favor de cada grupo de bienes inmuebles de características especiales.

Dicha ordenanza deberá especificar la duración, cuantía anual y demás aspectos sustantivos y formales relativos a esta bonificación.

Para finalizar y a modo de conclusión, únicamente señalar que a la vista de lo argumentado y pese a determinadas posturas doctrinales que argumentan la no sujeción al Impuesto, parece razonable y acorde con el espíritu de toda la normativa que afecta a esta cuestión, tanto desde el punto de vista catastral como fiscal, que este tipo de inmuebles estén sujetos al impuesto sobre Bienes Inmuebles.

Además, desde hace tiempo existe una jurisprudencia asentada que trata sobre la cuestión de cuándo ha de entenderse que un aprovechamiento es gratuito y cuando no a efectos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

BIBLIOGRAFÍA

- ACERETE GIL, J.B. (2001):“El peaje sombra: una alternativa de financiación de infraestructuras”. *Actualidad Financiera*; v. 6, n.º 11, noviembre, págs. 41-54.
- FALCÓN Y TELLA, R. (2006): “Régimen fiscal de la concesión de obra pública”. *Marcial Pons*.
- (2006): “Las concesiones y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas (II): la no sujeción de las concesiones para la construcción y explotación de inmuebles utilizados por la Administración concedente”. *Quincena Fiscal Aranzadi*, n.º 5/2006. Ed. Aranzadi, SA, Pamplona.
- GARCÍA GÓMEZ DE MERCADO, F. (2000): “La privatización de la gestión de las infraestructuras: perspectivas actuales”. *Boletín Aranzadi Administrativo*, n.º 19/2000. Ed. Aranzadi, SA, Pamplona.
- GONZALO MIGUELÁÑEZ, J. (2007): “El IBI de las Grandes Infraestructuras Hidráulicas”, *Thomson, Aranzadi*.
- INSTITUTO DE PLANIFICACIÓN CONTABLE (España) (1978): “Sociedades concesionarias de autopistas de peaje: normas de adaptación al Plan General de Contabilidad”. [Madrid : Ministerio de Hacienda], 305 págs.
- IZARD ANAYA, B. (2006): “¿Le es de aplicación a los caminos y calles abiertas al público de titularidad privada el artículo 65.1 a) del RDleg 2/2004, de 5 de marzo? ¿Y las autopistas de peaje?.”, *Quincena Fiscal Aranzadi*, n.º 4/2006. Ed. Aranzadi, SA, Pamplona.
- (2005):¿Cumplen los saltos de agua, embalses o presas los requisitos necesarios para quedar incluidos en los supuestos de no sujeción del artículo 61.5 a) del RDleg 2/2004, de 5 de marzo? ¿Y el vaso o lecho de los mismos?: una respuesta razonada. *Quincena Fiscal Aranzadi*, n.º 18/2006. Ed. Aranzadi, SA, Pamplona.
- MERINO JARA, I. (1998): “Las centrales hidroeléctricas y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles”. *Jurisprudencia Tributaria*. Aranzadi vol. I. Ed. Aranzadi, SA, Pamplona.
- MOLINA, I. (2000): “La valoración catastral de los inmuebles singulares”. *CT Catastro*, octubre, págs. 65-77.
- MONTERO Y CASADO DE AMEZÚA, F. (1977): “Tributación de las autopistas de peaje; tres cuestiones”. *Crónica tributaria*, n.º 22, págs. 277-283.

**DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES**

2000

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.
Autores: M.^a Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.
Autores: Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

2001

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.
Autores: Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.
Autor: José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).
Autor: Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.
Autor: José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.
Autor: Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.
Autor: Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.
Autora: Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.
Autor: José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.
Autores: Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.
Autores: Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 22/01 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.

- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.
Autores: Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).
Autor: Área de Sociología Tributaria.

2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.
Autor: Fernando Rodrigo Saucó.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.
Autora: M.ª Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las *partnerships*.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.
Autores: José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.
Autor: Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.
Autor: Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.
Autora: Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.
Autores: Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.
Autoras: M.ª Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.
Autores: Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.
Autor: Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.
Autores: Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.
Autores: Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.
Autor: Rafael Cosín Ochaíta.
- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).
Autora: M.ª Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.
Autores: Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.

- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.
Autor: José María Tovillas Morán.
- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.
Autores: Javier Martín Fernández y M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.
Autor: Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.
Autora: Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.
Autor: Emilio Albi Ibáñez.

2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.
Autora: Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad versus fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.
Autores: Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.
Autores: Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).
Autoras: Rocío Sánchez Lissén y M.^a José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.
Autores: Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.
Autor: Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.
Autora: Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.
Autores: Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.
Autor: Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.
Autor: Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.
Autor: Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.
Autores: Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.
Autora: Paloma Tobes Portillo.
- 18/03 Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.
Directores: Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina.
- 19/03 Régimen fiscal de la sociedad europea.
Autores: Juan López Rodríguez y Pedro M. Herrera Molina.
- 20/03 Reflexiones en torno al debate del impacto económico de la regulación y los procesos institucionales para su reforma.
Autores: Anabel Zárate Marco y Jaime Vallés Giménez.
- 21/03 La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos.
Autores: Marta Pascual y José María Sarabia.
- 22/03 Análisis estadístico de la litigiosidad experimentada en el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (1990-2000)
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.

- 23/03 Incidencias de las NIIF en el ámbito de la contabilidad pública.
Autor: José Antonio Monzó Torrecillas.
- 24/03 El régimen de atribución de rentas tras la última reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Autor: Domingo Carbajo Vasco.
- 25/03 Los grupos de empresas en España. Aspectos fiscales y estadísticos.
Autores: María Antonia Truyols Martí y Luis Esteban Barbado Miguel.
- 26/03 Metodología del Derecho Tributario.
Autor: Pedro Manuel Herrera Molina.
- 27/03 Estado actual y perspectivas de la tributación de los beneficios de las empresas en el marco de las iniciativas de la Comisión de la Unión Europea.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 28/03 Créditos iniciales y gastos de la Administración General del Estado. Indicadores de credibilidad y eficacia (1988-2001).
Autores: Ana Fuentes y Carmen Marcos.
- 29/03 La Base Imponible. Concepto y determinación de la Base Imponible. Bienes y derechos no contabilizados o no declarados: presunción de obtención de rentas. Revalorizaciones contables voluntarias. (Arts. 10, 140, 141 y 148 de la LIS.)
Autor: Alfonso Gota Losada.
- 30/03 La productividad en la Unión Europea, 1977-2002.
Autores: José Villaverde Castro y Blanca Sánchez-Robles.

2004

- 1/04 Estudio comparativo de los convenios suscritos por España respecto al Convenio Modelo de la OCDE.
Autor: Tomás Sánchez Fernández.
- 2/04 Hacienda Pública: enfoques y contenidos.
Autor: Santiago Álvarez García.
- 3/04 Los instrumentos de solidaridad interterritorial en el marco de la revisión de la política regional europea. Análisis de su actuación y propuestas de reforma.
Autor: Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 4/04 Política fiscal en la Unión Europea: antecedentes, situación actual y planteamientos de futuro.
Autores: M.^a del Pilar Blanco Corral y Alfredo Iglesias Suárez.
- 5/04 El defensor del contribuyente, un estudio de derecho comparado: Italia y EEUU.
Autores: Eva Andrés Aucejo y José Andrés Rozas Valdés.
- 6/04 El Impuesto Especial sobre los Hidrocarburos y el Medio Ambiente.
Autor: Javier Rodríguez Luengo.
- 7/04 Gestión pública: organización de los tribunales y del despacho judicial.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 8/04 Una aproximación al contenido de los conceptos de discriminación y restricción en el Derecho Comunitario.
Autora: Gabriela González García.
- 9/04 Los determinantes de la inmigración internacional en España: evidencia empírica 1991-1999.
Autor: Iván Moreno Torres.
- 10/04 Ética fiscal.
Coord.: Santiago Álvarez García y Pedro M. Herrera Molina.
- 11/04 Las normas antiparaiso fiscal españolas y su compatibilidad con el Derecho Comunitario: el caso específico de Malta y Chipre tras la adhesión a la Unión Europea.
Autores: José Manuel Calderón Carrero y Adolfo Martín Jiménez.
- 12/04 La articulación de la participación española en los organismos multilaterales de desarrollo con las políticas de comercio exterior.
Autor: Ángel Esteban Paul.
- 13/04 Tributación internacional de profesores y estudiantes.
Autor: Emilio Aguas Alcalde.
- 14/04 La convergencia entre contabilidad financiera pública y contabilidad nacional: una aproximación teórica con especial referencia a los criterios de valoración.
Autor: Manuel Pedro Rodríguez Bolívar.
- 15/04 Situación actual y perspectivas de futuro de los impuestos directos de la Unión Europea.
Autores: Juan José Rubio Guerrero y Begoña Barroso Castillo.
- 16/04 La ética en el diseño y aplicación de los sistemas tributarios.
Coord.: Santiago Álvarez García y Pedro M. Herrera Molina.
- 17/04 El sector público y la inversión en vivienda: la deducción por inversión en vivienda habitual en España.
Autores: Francisco Adame Martínez, José Ignacio Castillo Manzano y Lourdes López Valpuesta.
- 18/04 Discriminación fiscal de la familia a través del IRPF. Incidencia de la diversidad territorial en la desigualdad de tratamiento.
Autora: M. Carmen Moreno Moreno
- 19/04 Las aglomeraciones urbanas desde la perspectiva de la Hacienda Pública.
Autora: María Cadaval Sampedro.
- 20/04 La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común.
Autores: Santiago Álvarez García, Antonio Aparicio Pérez y Ana Isabel González González.

- 21/04 Neutralidad del Impuesto sobre Sociedades español en el contexto europeo. Análisis del Informe “Fiscalidad de las empresas en el Mercado Interior (2001)”.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 22/04 El impuesto de Sociedades en la Europa de los veinticinco: un análisis comparado de las principales partidas.
Autores: José Félix Sanz, Desiderio Romero, Santiago Álvarez, Germán Chocarro y Yolanda Ubago.
- 23/04 La cooperación administrativa en la Unión Europea: el programa FISCALIS 2007.
Autor: Ernesto García Sobrino.
- 24/04 La financiación de las elecciones generales en España, 1977-2000.
Autores: Enrique García Viñuela y Joaquín Artés Caselles.
- 25/04 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales Económico-Administrativos Regionales y Central.
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 26/04 La cláusula de procedimiento amistoso de los convenios para evitar la doble imposición internacional. La experiencia española y el Derecho comparado.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 27/04 Distribución de la renta y crecimiento.
Autor: Miguel Ángel Galindo Martín.
- 28/04 Evaluación de la efectividad de la política de cooperación en la innovación: revisión de la literatura.
Autores: Joost Heijs, Mikel Buesa, Liliana Herrera, Javier Sáiz Briones y Patricia Valadez.
- 29/04 Régimen fiscal del patrimonio protegido de los discapacitados.
Autor: Joaquín Pérez Huete.
- 30/04 La fiscalidad del seguro individual.
Autora: Roberta Poza Cid.

2005

- 1/05 La circulación de valores en Contabilidad Nacional: análisis de los elementos de los estados financieros desde un punto de vista conceptual.
Autor: Manuel Pedro Rodríguez Bolívar.
- 2/05 Comentarios al Reglamento de obligaciones de información respecto de participaciones preferentes y otros instrumentos de deuda y de determinadas rentas obtenidas por personas físicas residentes en la Unión Europea.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 3/05 Presupuesto de la Unión Europea, impacto presupuestario de las ampliaciones y perspectivas financieras.
Autor: Juan Carlos Graciano Regalado.
- 4/05 La imposición sobre las actividades económicas en la Hacienda local a los 25 años de la Constitución.
Autor: Francisco Poveda Blanco.
- 5/05 Objetivos tecnológicos y de internacionalización de las políticas de apoyo a las PYME en Europa.
Autor: Antonio Fonfría Mesa.
- 6/05 Sector público y convergencia económica en la UE.
Autoras: María Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 7/05 La tributación de las plusvalías en el ámbito europeo: una visión de síntesis.
Autor: Fernando Rodrigo Saucó.
- 8/05 El concepto de beneficiario efectivo en los convenios para evitar la doble imposición.
Autor: Félix Alberto Vega Borrego.
- 9/05 Los precios de transferencia: su tratamiento tributario desde una perspectiva europea.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 10/05 Comentarios a la Directiva del régimen fiscal de reorganizaciones empresariales.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 11/05 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2004.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 12/05 El debate de la financiación autonómica con los resultados del nuevo sistema en 2002.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 13/05 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 14/05 Income taxation: a structure built on sand.
Autor: John Prebble.
- 15/05 La muestra de declarantes de IRPF de 2002: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, María Antiquera Pérez, César Pérez López, Alfredo Moreno Sáez, Carmen Marcos García y Santiago Díaz de Sarralde Míguez.
- 16/05 La política presupuestaria de las Comunidades Autónomas.
Autores: Miguel Ángel García Díaz, Ana Herrero Alcalde y Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 17/05 La deducción por reinversión de beneficios extraordinarios en inmovilizado financiero.
Autora: Nuria Puebla Agramunt.
- 18/05 Los Entes locales como sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido: una visión general.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 19/05 El gravamen en el IRPF de las ganancias de patrimonio en España.
Autora: Cristina de León Cabeta.

- 20/05 La liquidación del sistema de financiación autonómico en 2003 y el sistema de entregas a cuenta.
Autor: Alfonso Utrilla de la Hoz.
- 21/05 Energy taxation in the European Union. Past negotiations and future perspectives.
Autor: Jacob Klok.
- 22/05 Medidas antiabuso en los convenios sobre doble imposición.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 23/05 La fiscalidad internacional del comercio electrónico.
Autor: Francisco José Nocete Correa.
- 24/05 La tributación de los sistemas de previsión social en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Autora: Susana Bokobo Moiche.
- 25/05 Unidad o pluralidad de actos en el Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados: un análisis jurídico privado.
Autores: Iñaki Bilbao Estrada y Juan Carlos Santana Molina.
- 26/05 La relación entre el *cash flow* y la oferta monetaria: el caso de algunos países de la Unión Europea.
Autores: Miguel Ángel Galindo Martín, Agustín Álvarez Herranz y María Teresa Méndez Picazo.
- 27/05 Una aproximación al sistema fiscal del antiguo régimen. La recaudación de tributos en ferias y mercados en Castilla en el siglo XVIII.
Autora: María del Mar López Pérez.
- 28/05 Naturaleza jurídica y efectos de las contestaciones a consultas tributarias.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 29/05 La educación fiscal en España.
Autoras: M.^a Luisa Delgado, Marta Fernández, Ascensión Maldonado, Concha Roldán y M.^a Luisa Valdenebro.
- 30/05 La tributación de las rentas del capital en el IRPF: gravamen dual o único.
Autor: Teodoro Cordón Ezquerro.

2006

- 1/06 El Impuesto sobre el Valor Añadido en el proceso urbanístico: un análisis a la luz de la jurisprudencia y la doctrina administrativa.
Autor: Jesús Rodríguez Márquez.
- 2/06 Principales características del gravamen del beneficio de la PYME en otros países de la Unión Europea.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 3/06 Política fiscal y capital social.
Autora: María Soledad Castaño Martínez.
- 4/06 Panorámica de la Formación Continua en España.
Autora: María José Martín Rodrigo.
- 5/06 Alta dirección en la Administración Pública. ¿Política de género? Buscando caminos
Autores: M.^a José Llombart Bosch, Milagro Montalvo Santamaría, Victoria Galera Vega y Ana Aguado Higón.
- 6/06 La influencia de la fiscalidad en las distintas formas de inversión bursátil. Informe.
Autor: César García Novoa.
- 7/06 Códigos de conducta en el orden tributario.
Autores: José A. Rozas Valdés, Montserrat Casanella Chuecos y Pablo García Mexía.
- 8/06 Previsiones financieras de las Comunidades Autónomas para 2006.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 9/06 El empresario en el futuro económico onubense.
Autores: Emilio Fontela, Joaquín Guzmán, Manuela S. de Paz y María de la O Barroso.
- 10/06 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2005.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 11/06 Los presupuestos de las Comunidades Autónomas en 2006.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 12/06 Delitos contra el patrimonio cultural, especial estudio de contrabando de patrimonio histórico artístico.
Autor: Gonzalo Gómez de Liaño Polo.
- 13/06 Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.
Autores: J. Antonio Rodríguez Ondarza y Javier Galán Ruiz.
- 14/06 Un análisis de la política tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común.
Autores: Marta Jorge García-Inés y Santiago Álvarez García.
- 15/06 La necesaria reforma del Impuesto sobre Actividades Económicas: su articulación como recurso de las Haciendas Locales y su coordinación dentro del sistema tributario español.
Autor: Carlos María López Espadafor.
- 16/06 El régimen tributario de la sociedad europea.
Autora: María Teresa Soler Roch.
- 17/06 Las subvenciones en el IVA, consecuencias de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2005.
Autor: Carlos Suárez Mosquera.
- 18/06 Hacia una reformulación de los principios de sujeción fiscal.
Autor: Fernando Serrano Antón.

- 19/06 La expansión y control del fenómeno de los *tax shelters* en Estados Unidos.
Autor: Ubaldo González de Frutos.
- 20/06 La incidencia de la globalización en la configuración del ordenamiento tributario del siglo XXI.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 21/06 Fiscalidad y desarrollo.
Autores: Carlos Garcimartín, José Antonio Alonso y Daniel Gayo.
- 22/06 El régimen fiscal de las “economías de opción” en un contexto globalizado.
Autor: José Luis Pérez de Ayala.
- 23/06 La opinión pública hacia la Hacienda Pública: una revisión de la moderna teoría positiva.
Autor: José Luis Sáez Lozano.
- 24/06 Planificación fiscal internacional a través de sociedades *holding*.
Autor: José Manuel Almudí Cid.
- 25/06 El gasto público en educación 2000-2004: un análisis por Comunidades Autónomas.
Autores: Alfonso Utrilla de la Hoz y Carmen Mitxelena Camiruaga.
- 26/06 Liquidación del sistema de financiación autonómico en 2004 y el sistema de entregas a cuenta.
Autores: Alfonso Utrilla de la Hoz, Miguel Ángel García Díaz y Ana Herrero Alcalde.
- 27/06 Sector público y convergencia económica en la UE.
Autores: María Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 28/06 *Trust* e instituciones fiduciarias. Problemática civil y tratamiento fiscal.
Autores: Sergio Nasarre Aznar y Estela Rivas Nieto.
- 29/06 La muestra de declarantes de IRPF de 2003: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, César Pérez López, Santiago Díaz de Sarralde Miguez, Alfredo Moreno Pérez y María Antigueira Pérez.
- 30/06 Cohesin policy reform: the implications for Spain.
Autores: Douglas Yuill, Carlos Méndez, Fiona Wishlade, Encarnación Murillo y María Jesús Delgado.

2007

- 1/07 El gravamen múltiple de los beneficios societarios. Tributación de accionistas.
Autor: Emilio Albi.
- 2/07 Fiscalidad de instrumentos financieros derivados. Una revisión comparada.
Autor: Pablo A. Porporatto.
- 3/07 Cooperación administrativa internacional en materia tributaria. Derecho Tributario Global.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 4/07 ¿Es válido el modelo de armonización fiscal de la Unión Europea para la integración en América Latina?
Autores: Domingo Carbajo Vasco, Darío González y Pablo Porporatto.
- 5/07 El Reino Unido y Francia: dos modelos recientes de reforma presupuestaria.
Autor: José Caamaño Alegre.
- 6/07 La suspensión de las liquidaciones y sanciones tributarias como consecuencia de un recurso o reclamación: algunas cuestiones polémicas.
Autor: Abelardo Delgado Pacheco.
- 7/07 Globalización y Derecho Tributario: el impacto del Derecho Comunitario sobre las cláusulas antielusión/abuso del Derecho Interno.
Autor: Adolfo J. Martín Jiménez.
- 8/07 Las consecuencias fiscales de la globalización.
Autores: Manuel Gutiérrez Lousa y José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 9/07 Alternativas de integración IRPF-IS para evitar la doble imposición de dividendos en el contexto actual.
Autor: Lorenzo Gil Maciá.
- 10/07 Los incentivos fiscales a la innovación en España y en el ámbito comparado.
Autor: Carlos Rivas Sánchez.
- 11/07 Intangibles y precios de transferencia. A propósito de la Section 482 del IRC y la nueva reglamentación 2007 del Tesoro de los EE UU.
Autor: Tulio Rosembuj.
- 12/07 La nueva configuración del régimen especial de las entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas.
Autor: Jesús Rodríguez Márquez.
- 13/07 Sistemas fiscales y saldos presupuestarios en los países de la ampliación: ¿existe convergencia con los países de la UE15?.
Autora: Marta Pérez Garrido.
- 14/07 Sistemas fiscales en América Central y República Dominicana.
Autores: Santiago Díaz de Sarralde, Carlos Garcimartín y Juan Carpizo.
- 15/07 Los presupuestos de las Comunidades Autónomas en 2007.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 16/07 Gasto sanitario público territorializado en España y sus fuentes de financiación.
Autora: Ángela Blanco Moreno.
- 17/07 Los Impuestos de Salida y el Derecho Comunitario Europeo a la luz de la Legislación Española.
Autores: Adolfo Martín Jiménez y José Manuel Calderón Carrero.

- 18/07 La tributación del ahorro en el nuevo IRPF.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 19/07 La calificación jurídica de las operaciones vinculadas, en la imposición directa, según la modificación realizada por la Ley 36/2006, de prevención del fraude fiscal.
Autor: Carlos Suárez Mosquera.
- 20/07 Una valoración del impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos.
Autores: Santiago Álvarez García y Marta Jorge García-Inés.
- 21/07 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2006.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/07 El mercado inmobiliario: instituciones de inversión colectiva, entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas y una aproximación a los REIT.
Autora: Isabel Juliani Fernández de Córdoba.
- 23/07 The financing of the infrastructures in developing oil-producing countries: problems and solutions.
Autora: Belén García Carretero.
- 24/07 Puesta en circulación del euro e inflación: el antagonismo entre percepción y medición de la inflación en la eurozona.
Autor: Juan Carlos Graciano Regalado.
- 25/07 La muestra de declarantes del IRPF de 2004: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, César Pérez López, Santiago Díaz de Sarralde Miguez y Alfredo Moreno Sáez.
- 26/07 Las modificaciones introducidas por la Ley 36/2006 de prevención del fraude fiscal en la responsabilidad tributaria: levantamiento del velo.
Autor: Santos de Gandarillas Martos.
- 27/07 Problemática de la incorporación al ordenamiento español de prestaciones patrimoniales públicas creadas por el derecho comunitario: especial referencia a la obligación de entrega de derechos de emisión de CO₂.
Autores: Adela Aura y Larios de Medrano, Iñaki Bilbao Estrada y Joaquín Marco Marco.
- 28/07 Una buena estadística pública como medio para reorientar todas las políticas públicas hacia la igualdad.
Autora: María Pazos Morán.
- 29/07 La racionalización de la actuación administrativa en el ordenamiento jurídico italiano: el modelo de la gestión pública por resultados.
Autora: Ximena Lazo Vitoria.
- 30/07 Las organizaciones no gubernamentales en el Impuesto sobre el Valor Añadido.
Autores: Susana Bokobo Moiche y Alejandro Blázquez Lidoy.

2008

- 1/08 Aspectos principales del nuevo plan de contabilidad y su efecto en el Impuesto sobre Sociedades (parte 1.^a)
Autor: Carlos Suárez Mosquera.
- 2/08 Política, estructura e instrumentos para la asistencia al contribuyente.
Autor: Alan Augusto Peñaranda Iglesias.
- 3/08 La idoneidad de la cuantía de los límites fiscales y financieros, así como de las distintas formas de cobro de las prestaciones en los Planes de Pensiones: análisis comparativo de la reforma propuesta y de la regulación preexistente.
Autores: Myrian de la Concepción González Rabanal y Luis María Sáez de Jáuregui Sanz.
- 4/08 Precios de transferencia. Los acuerdos de costes.
Autor: Tulio Rosembuj.
- 5/08 Operaciones vinculadas en el IVA: régimen comunitario y experiencias comparadas.
Autora: Antonia Jabalera Rodríguez.
- 6/08 Estudio de las operaciones realizadas entre Casa Central y Establecimientos Permanentes.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 7/08 Un mecanismo de incentivos para la cobertura de riesgo regulatorio en concesiones de infraestructuras.
Autor: Carlos Contreras Gómez.
- 8/08 Comentarios a la liquidación del sistema de financiación autonómico en el ejercicio 2005.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 9/08 Control de operaciones financieras. Experiencias de Iberoamérica y España.
Autores: Domingo Carbajo Vasco y Pablo Porporatto.
- 10/08 La Ley 8/2007 de Suelo y el Catastro Inmobiliario.
Autores: Beatriz Maseda Balaguer y Francisco José Coll Almela.
- 11/08 IV Jornada metodológica *Jaime García Añoveros*. La reforma de la financiación autonómica en el marco de los nuevos Estatutos.
Autor: Varios autores.
- 12/08 La tributación indirecta del contrato de concesión de obras públicas a la luz de la ley 30/2007, de contratos del sector público, y de la reciente doctrina de la dirección general de tributos.
Autor: José Manuel Almudí Cid.
- 13/08 La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirla.
Autor: Miguel Ángel Aquino.
- 14/08 Armonización tributaria en el MERCOSUR.
Autor: Miguel Ángel Aquino.

- 15/08 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2007.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 16/08 La coordinación del régimen de comercio de derechos de emisión y los impuestos autonómicos sobre emisiones atmosféricas: ¿un supuesto de Ayuda de Estado ilegal no compatible?.
Autores: Álvaro Antón Antón e Iñaki Bilbao Estrada.
- 17/08 Liquidación del Sistema de Financiación Autonómico en el ejercicio 2006.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 18/08 Los presupuestos de las Comunidades Autónomas en 2008 y evolución de su deuda.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 19/08 Elementos adicionales de análisis en materia de no autoincriminación tributaria.
Autor: J. Alberto Sanz Díaz-Palacios.
- 20/08 El impacto de la Ley de la Dependencia en las rentas de los usuarios mayores de 65 años: incidencia del copago.
Autora: Julia Montserrat Cordoniu
- 21/08 Aspectos principales del nuevo plan de contabilidad y su efecto en el Impuesto sobre Sociedades (parte 2.ª contabilidad de sociedades)
Autor: Carlos Suárez Mosquera.
- 22/08 Modificaciones en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD).
Autor: J. Javier Pérez-Fadón Martínez.
- 23/08 Estudio sobre la organización y situación actual del sector de la industria de la construcción y expectativas del mismo ante el cambio del ciclo económico.
Autor: Rafael Candel Comas.
- 24/08 La nueva Ley del Suelo (Ley 8/2007, de 28 de mayo). Cuestiones técnicas, económicas, fiscales y territoriales. La valoración de las expropiaciones.
Autor: Rafael Candel Comas.
- 25/08 Un análisis sobre el enfoque autorizado de la OCDE para la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes.
Autor: Ignacio Luis Gómez Jiménez.
- 26/08 Descentralización fiscal y disciplina presupuestaria: lecciones para España de la experiencia comparada.
Autora: Pilar Sorribas Navarro.
- 27/08 Experiencia internacional sobre medidas de reorganización de las Administraciones Tributarias en la lucha contra el fraude fiscal.
Autora: Luz Ruibal Pereira.
- 28/08 Las disposiciones de naturaleza tributaria en el nuevo Protocolo sobre los privilegios y las inmunidades de la Unión Europea y su incidencia en el Sistema impositivo español.
Autor: Carlos María López Espadafor.
- 29/08 La descentralización del ingreso fiscal en América Latina.
Autores: Viviana Durán y Norberto Agulleiro.
- 30/08 Descentralización en América Latina. Estudio de caso.
Autores: Carolina Mejía y Orazio Atanasio.

2009

- 1/09 Del Plan 1990 al nuevo Plan de Contabilidad: ajustes de primera aplicación y sus efectos en el Impuesto sobre Sociedades.
Autor: Carlos Suárez Mosquera.
- 2/09 *Foro Sainz de Bujanda:* Ley General Tributaria y Derecho Comunitario.
Autor: Varios autores.
- 3/09 Una aproximación a las principales cuestiones derivadas de la fiscalidad del comercio electrónico.
Autor: Juan Calvo Vérguez.
- 4/09 Hacienda Pública y Derecho Tributario. El Derecho Tributario: el Tributo.
Autor: Bernardo Lara Berrios.
- 5/09 Viabilidad y efectos del uso de instrumentos fiscales en la política de residuos en España.
Autor: Miguel Buñuel González.
- 6/09 Incidencia de la normativa fiscal europea en la fiscalidad española: especial referencia a la autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas.
Autores: Antonio Aparicio Pérez y Santiago Álvarez García.
- 7/09 Procedimientos amistosos en materia de imposición directa.
Autora: Silvia López Ribas.
- 8/09 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea
- 9/09 La muestra de declarantes de IRPF de 2005: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, César Pérez López, Santiago Díaz de Sarralde Miguez, Alfredo Moreno Sáez y María del Carmen González Queija.
- 10/09 Aproximación al gasto público en medidas contra la violencia de género en el ámbito de las relaciones de pareja o expareja. Especial atención a las medidas de protección y justicia.
Autora: María Naredo Molero.

- 11/09 La aproximación de legislaciones en el Impuesto sobre Sociedades: especial referencia a la base consolidada común.
Autores: Susana Bokobo Moiche y Marcos M. Pascual González.
- 12/09 El Impuesto sobre el Patrimonio: análisis y perspectivas.
Autor: Vicente Enciso de Yzaguirre.
- 13/09 La experiencia educativa de la Administración Tributaria española.
Autor: Varios autores. Fernando Díaz Yubero (coord.).
- 14/09 Fiscalidad de los Recursos Naturales en América Latina.
Autores: Domingo Carbajo Vasco y Pablo Porporatto.
- 15/09 Opiniones y actitudes de los españoles en 2008.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Subdirección General de Estudios Tributarios. Instituto de Estudios Fiscales.
- 16/09 Presupuestos de las Comunidades Autónomas 2009 y deuda en circulación en 2008.
Autor: Miguel Ángel García Díaz.
- 17/09 Familia y fiscalidad en España. Cuestiones pendientes.
Autores: Alfredo Iglesias Suárez, M.^a Gabriela Lagos Rodríguez, Cristina García Nicolás y Raquel del Álamo Cerrillo.
- 18/09 La estimación objetiva como método de determinación de la base imponible en los impuestos que gravan la renta de actividades empresariales: un estudio a propósito de la experiencia española.
Autor: Jesús Eduardo Camarena Gutiérrez.
- 19/09 Las adquisiciones intracomunitarias de bienes en el Impuesto sobre el Valor Añadido.
Autoras: Mónica Arribas León y Montserrat Hermosín Álvarez.
- 20/09 El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones: problemas constitucionales y comunitarios.
Autor: Jesús Félix García de Pablos.
- 21/09 El cierre del sistema: la articulación de la Hacienda Local en el sistema de financiación territorial.
Autora: M.^a Consuelo Fuster Asencio.
- 22/09 El peaje en sombra y el IBI: ¿gratuidad del servicio?.
Autor: Álvaro Jesús del Blanco García.