

DOCUMENTOS

FISCALIDAD DE LA ENERGÍA

Autor: *Álvaro del Blanco García*
Instituto de Estudios Fiscales

DOC. N.º 4/10



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

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

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN
2. LA FISCALIDAD DE LA ENERGÍA EN EL ÁMBITO COMUNITARIO
3. LA TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA EN ESPAÑA
 - 3.1. Ámbito estatal
 - 3.1.1. Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (en adelante IEH)
 - 3.1.2. Impuesto de Sociedades
 - 3.1.3. Fiscalidad del carbón
 - 3.1.4. La fiscalidad de la electricidad
 - 3.2. Ámbito autonómico
 - 3.3. Ámbito local

BIBLIOGRAFÍA

1. INTRODUCCIÓN

A la hora de abordar el estudio de las actuaciones que a nivel mundial se están realizando con el fin de evitar el cambio climático hay que desatacar la función que el tributo tiene en esta cuestión¹.

Tradicionalmente los tributos medio ambientales han tenido una doble función, en primer lugar, una función fiscal, dentro de la cual destaca la obtención de ingresos públicos con los que hacer frente a los cada vez mayores gastos públicos que son demandados por la Sociedad, y, en segundo lugar, una función extrafiscal² que puede orientarse desde dos posiciones diversas

Así el tributo puede penalizar, gravar determinadas actuaciones que perjudican el medioambiente y por ende favorecen el cambio climático, o bien, puede incentivar el “comportamiento verde”, es decir, actuaciones o actividades menos contaminantes y por tanto menos perjudiciales para nuestro medio ambiente.

Es desde esta visión inicial desde donde van a partir nuestros estudios sobre la fiscalidad de la energía.

La UE ha entendido (como posteriormente se verá) que la fiscalidad de la energía como mecanismo de lucha contra el cambio climático es fundamental, ya que las fuentes de energía constituyen en palabras de GRACIA MARÍA LUCHENA MOZO “la columna vertebral en el desarrollo económico”³.

No se entiende el crecimiento económico y el desarrollo social sin la realización de actividades relacionadas con la energía. Los recursos energéticos son básicos en cualquier economía de un país que aspire a tener bonanza económica y en virtud de ello, bienestar social.

El problema radica en que la producción energética había y sigue alcanzando unos niveles de contaminación, que desde el punto de vista medioambiental, son intolerables. Por esa razón la UE⁴ a la cabeza junto con el reciente cambio de mentalidad por parte de EEUU⁵ se comprometen a una reducción de los factores contaminantes del medioambiente.

Es desde este contexto donde la fiscalidad de la energía ha de ser analizada y ver si su estructuración jurídico-tributaria permite cumplir con el mandato constitucional del artículo 45 de la CE, así como el artículo 3 del Tratado de la Unión Europea.

¹ Mención aparte de los derechos de emisión que están adquiriendo cada vez mayor importancia, pero que no van a ser objeto de estudio en este trabajo porque las líneas que componen este artículo van enfocados fundamentalmente a la fiscalidad de la energía.

² Los tributos medioambientales y en concreto los impuestos sobre productos energéticos son en opinión de CASANA MERINO, F.: “Son impuestos extrafiscales pues su finalidad primordial no es la obtención de ingresos, sino disminuir las emisiones de gases contaminantes que inciden negativamente sobre el medioambiente.” FALCÓN Y TELLA, R. (2006) pág. 44.

³ *Crónica Tributaria* (2003) pág 23.

⁴ “La Unión Europea se compromete con determinación a favor de una economía con un consumo reducido de energía, una energía más segura, competitiva y sostenible. Los objetivos prioritarios al respecto consisten en garantizar el funcionamiento adecuado del mercado interior de la energía, la seguridad del suministro energético, una reducción concreta de las emisiones de gases de efecto invernadero causadas por la producción o el consumo de energía.” (<http://europa.eu/scadplus/leg/es/vb/127067.htm>.)

⁵ “Estados Unidos está listo para encabezar los esfuerzos mundiales para enfrentar el cambio climático. Para proteger nuestro planeta, ahora es momento de cambiar la forma en que usamos la energía. Juntos, debemos enfrentar el cambio climático poniendo fin a la dependencia mundial en los combustibles fósiles y aprovechando la energía de fuentes como el viento y el sol y pidiendo a todas las naciones que hagan su parte. Y les prometo que en este esfuerzo mundial, Estados Unidos ahora está dispuesto a estar a la cabeza.” BARACK OBAMA. (www.spanish.xinhuanet.com/spanish/2009-04/06/content_852842.htm.)

2. LA FISCALIDAD DE LA ENERGÍA EN EL ÁMBITO COMUNITARIO

A. Orígenes.

Es a partir de los años sesenta cuando las instituciones comunitarias comienzan a tener consciencia del daño medioambiental que el desarrollo económico e industrial está produciendo. Pero no será hasta 1986 con la aprobación del Acta única Europea cuando las instituciones comunitarias asuman de manera expresa competencias en materia de medioambiente.

A partir de ahí se empiezan a realizar iniciativas jurídicas tendentes a la mejora del medioambiente dando lugar a Resoluciones tales como la del Consejo sobre Energía y Medio Ambiente de 29 de octubre de 1990⁶, o la Cumbre de la Tierra celebrada en Río en 1992⁷ que origina la elaboración del V Programa de Acción Comunitario en Materia de Medio Ambiente⁸, en el que se propone “reconducir la economía por la senda del desarrollo sostenible... a través de diversos instrumentos jurídicos, entre ellos los fiscales”.⁹

B. Propuestas de Directivas anteriores a la Directiva 2003/96/CE.

El clima en la UE tendente a mejorar los mecanismos de producción energética con la finalidad de luchar contra el cambio climático y la idea de considerar a los tributos como uno de los instrumentos idóneos para incentivar el cambio en la producción energética hacia sistemas menos contaminantes¹⁰ animaron a la elaboración de la Propuesta de la Directiva del Consejo de 1992.

En virtud de dicha Propuesta se elabora un impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono y sobre el consumo de energía. Sin entrar a analizar en detalle el impuesto, sí que conviene hacer mención sobre algunas cuestiones.

El intento de crear un tributo armonizado tuvo una amplia contestación no sólo por la mayoría de los Estado miembros, y especialmente por el Reino Unido, España, Portugal, Grecia e

⁶ Esta Resolución tenía por finalidad estabilizar las emisiones de CO₂ en el año 2000 al nivel de 1990. La importancia de la misma radica en que es a raíz de su aprobación cuando se empiezan a elaborar múltiples iniciativas políticas y jurídicas para cumplir con el objetivo de estabilización de las emisiones de CO₂, *adquiriendo en este conjunto de iniciativas especial relevancia el tributo.*

⁷ Dicha Cumbre tuvo una especial importancia, desde la perspectiva medioambiental porque los temas que se trataron versaron sobre cuestiones como la necesidad de incentivar la investigación de fuentes alternativas de energía para el uso de combustibles fósiles o el apoyo al transporte público para reducir las emisiones de los vehículos, la congestión en las ciudades y los problemas de salud causado por la polución. El principal logro de la Conferencia fue el acuerdo sobre la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, que más tarde llevaría al Protocolo de Kioto sobre el cambio climático.

⁸ La principal novedad de este V Programa Europeo respecto a los anteriores es el reconocimiento de que los objetivos medioambientales afectan directamente al modelo de desarrollo social y económico que había planteado hasta entonces la Unión y, como consecuencia, la proposición de un nuevo modelo orientado hacia un desarrollo sostenible. En este nuevo modelo se plantea la integración del medio ambiente en la configuración y aplicación de las políticas y estrategias sectoriales que mueven la UE, afectando a entornos tan importantes como la industria, la energía, el transporte, las actividades agrarias y el turismo. El objetivo del quinto programa de actuación en materia de medio ambiente es transformar el modelo de crecimiento de la Comunidad, a fin de fomentar el desarrollo sostenible.

⁹ BORRERO MORO, C. J. (2007).

Baste con reproducir el artículo 7.4 del V Programa donde se hace referencia a la importancia de los instrumentos tributarios como mecanismo de protección medioambiental:

“La primera categoría relevante de instrumentos económicos son las tasas e impuestos. Se trata de instrumentos bien estudiados que se usan, por imposición de los productos energéticos, con el objetivo de ampliar el ámbito de las Directivas relativas a los hidrocarburos a otras fuentes energéticas, por ejemplo el carbón, la electricidad y el gas natural, y de incrementar los impuestos sobre consumos específicos mínimos comunitarios sobre los productos energéticos. Para aspirar a la introducción gradual del principio «quien contamina paga», esta propuesta permitiría tanto reestructurar los sistemas impositivos nacionales como lograr ciertos objetivos políticos en el campo del empleo, el medio ambiente, el transporte y la energía y mejorar el funcionamiento del Mercado Interior. Un elemento fundamental de la propuesta es la recomendación de que los Estados miembros, al aplicar la Directiva, eviten cualquier aumento de su presión fiscal global. Investigaciones macroeconómicas sugieren que una reforma estructurada, que supusiera la introducción de impuestos ecológicos y redujera la presión fiscal sobre la actividad laboral, conduciría, en determinadas circunstancias, al dividendo doble, produciendo beneficios para el empleo y el medio ambiente.”

¹⁰ ROZAS VALDÉS, J. A.: “La implantación de un impuesto ecológico en la Unión Europea”, *Noticias de la Unión Europea*, número 12/1995, pág. 111.

Irlanda¹¹, sino que el propio Comité Económico y Social (en adelante CES) a consulta del Consejo expresó severas e importantes reservas a la Propuesta de Directiva de 1992¹².

Con ello, se empieza a diluir la idea inicialmente concebida de que los tributos sean el instrumento fundamental y básico para incentivar un cambio de conducta en la actividad productiva de la energía.

A pesar de la oposición que generó la creación de un impuesto uniforme sobre las emisiones de dióxido de carbono y sobre el consumo de energía, la Comisión continuó con la idea de establecer un tributo armonizado¹³, si bien adaptándolo a las cuestiones puestas de manifiesto por el CES y por los Estados miembros.

Así estableció un periodo transitorio en el cual los Estados miembros podrían establecer libremente dicho tributo. Se entendía, por parte de la Comisión, que durante este periodo los Estados miembros podrán superar los problemas que se pusieron de manifiesto contra la anterior Propuesta de Directiva, fundamentalmente los relativos a la pérdida de competitividad y desarrollo económico.

Ante el continuo torrente de críticas, el CES elaboró un informe en el que solicitó la retirada de la Propuesta¹⁴.

Ante esta situación, la Comisión se replantea los principios que le sirvieron de base para la elaboración de la Propuesta de Directiva de 1992 y en virtud de la Comunicación de la Comisión de 26 de marzo de 1997, sobre Impuestos y gravámenes ambientales en el Mercado Único, así como en la Propuesta de Directiva de la Comisión por la que se reestructura el marco comunitario de imposición de los productos energéticos de 6 de mayo de 1997 se establece un sistema impositivo basado en unos niveles mínimos para toda la Comunidad, pudiendo los Estados miembros aplicar tipos impositivos diferenciados en función de la utilización o calidad del producto, así como un número importante de exenciones, reducciones, etc.

Pasamos por tanto a un cambio de mentalidad de la Comisión, el tributo ya no va a ser el instrumento principal en la defensa del medioambiente, pues con la Propuesta de Directiva de 1997 lo importante va a ser el establecimiento de un mercado interior de productos energéticos, teniendo poca importancia el elemento medioambiental que fue el que inicialmente inspiró estas actuaciones.

C. *La Directiva 2003/96/CE, del Consejo, de 27 de octubre, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (en adelante Dir.).*

Como pone de manifiesto la doctrina¹⁵ con la aprobación de la Dir., nos encontramos con unos niveles mínimos de imposición similares a los existentes, con una amplia potestad por parte de

¹¹ El principal obstáculo que veían los Estados miembros era una importante *merma de la competitividad* de la industria comunitaria por la posible deslocalización de la industria europea hacia otros países no miembros.

A su vez al ser este un impuesto uniforme, perjudicaba en mayor medida a aquellos países con un nivel inferior de emisiones de CO₂ pues la incidencia en sus posibilidades de desarrollo económico eran más notorias que en la de otros países miembros cuyas emisiones de CO₂ eran mucho mayores.

Pero, además de lo anterior, se ponía en duda que dicha medida fuese la correcta en la lucha contra el cambio climático, tal y como manifiesta AUTRAND, A. en *¿Cuál es la estrategia fiscal respecto al medio ambiente?*

¹² DOCE, de 19 de abril de 1993.

Entre las reservas más importantes hemos de destacar, además de la pérdida de competitividad que esta medida generaba, que la Propuesta de Directiva estaba sobrevalorando la función que los tributos pueden desempeñar en este tipo de cuestiones, más aun cuando la estructura de las fuentes de energía viene determinado por factores de orden político y técnico.

¹³ La armonización del impuesto se realizaría en dos fases:

- Una primera de carácter voluntario (periodo transitorio), y
- una segunda fase en la que se procedería a la implantación del tributo armonizado en toda la Comunidad; BORRERO MORO, C. J. (2007) pág. 11.

¹⁴ DOCE 174/47, de 17 de junio de 1996.

¹⁵ CASANA MERINO, F. y FALCÓN Y TELLA, R. (2006) pág. 42.

los Estados miembros de establecer exenciones, reducciones, etc., por lo que la actual regulación difiere en mucho de los objetivos comunitarios planteados inicialmente en 1992.¹⁶

Por otra parte, uno de los aspectos más importantes y novedosos de la Dir., es que con ella se establece una ampliación del ámbito de sujeción de los productos energéticos y la electricidad. Dado, y como hemos puesto de manifiesto anteriormente, que la idea actual es conseguir el establecimiento de un mercado interior de productos energéticos, con la Dir., se grava no sólo los hidrocarburos sino también el carbón, el gas natural y la electricidad.

Como el objeto del presente trabajo no es el estudio de la Dir., baste decir y concluir que con la Dir., se deja en un segundo plano el aspecto medioambiental.

Pasamos en 1992 de considerar el tributo como un mecanismo esencial de lucha contra el cambio climático en materia energética a considerarlo como un simple mecanismo de ajuste del mercado interior sin influencia en los comportamientos de las empresas en su actividad productora.

En este panorama se empieza a consolidar la idea de que el tributo no es el mecanismo adecuado para mejorar el medioambiente y empiezan a coger peso otros sistemas o mecanismos como es el régimen de comercio de derechos de emisiones.

3. LA TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA EN ESPAÑA

Como hemos puesto de manifiesto anteriormente, la Dir., deja una gran amplitud de movimiento a los Estados miembros de tal manera que serán estos a través de la función legislativa los que puedan introducir elementos medioambientales reales a los tributos que gravan la energía y sus derivados. De ahí la importancia de estudiar y analizar los mismos.

3.1. Ámbito estatal

En el ámbito de las normas tributarias estatales que gravan la energía hemos de hacer referencia a las siguientes.

3.1.1. *Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (en adelante IEH)*

a) Planteamiento

Nuestro trabajo va enfocado a analizar si los tributos considerados medioambientales cumplen esa función extrafiscal. De esta manera lo primero que hay que preguntarse en relación al IEH es si este impuesto tiene por fin principal la mejora ambiental o si por el contrario su verdadera justificación es únicamente recaudatoria siendo el aspecto medioambiental una mera justificación para su inclusión en el sistema tributario español.

Lo primero que observamos al analizar el IEH es, según la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que se integra dentro de los denominados impuestos especiales de fabricación.

Para HERRERA MOLINA, P.¹⁷, dado que este tipo de figura impositiva no representa una especial capacidad económica la única justificación constitucional la entiende referida a una justificación medioambiental.

¹⁶ CORNEJO PÉREZ, A.: *CT* (2004) pág. 119.

¹⁷ HERRERA MOLINA, P. (2000) pág. 323.

Por su parte, la Exposición de Motivos de la Ley 38/1992 nos viene a revelar la finalidad, justificación, razón de ser de este tributo al señalar que todos los impuestos especiales de fabricación se justifican en razón a “que el consumo de los bienes que son objeto de estos impuestos genera unos costes sociales, no tenidos en cuenta a la hora de fijar sus precios privados, que deben ser sufragados por los consumidores, mediante una imposición específica que grave selectivamente estos consumos”.

Por tanto, se observa que los impuestos de fabricación y entre ellos el IEH, tiene una finalidad compensatoria por los costes sociales, perjudiciales para la Sociedad que generan el consumo de los bienes que son objeto de este tipo de impuestos.

Lógicamente y como pone de manifiesto expresamente la Exposición de Motivos, estos impuestos han de servir como instrumento de políticas medioambientales.

De esta manera y tal y como ya ha sido apuntado por la doctrina¹⁸, el consumo de productos energético produce contaminación atmosférica, lo que origina en el medioambiente unos importantes efectos negativos teniendo el IEH la finalidad de gravar esos efectos negativos o costes sociales a que se refiere la Exposición de Motivos de la Ley 38/1992.

Esta función extrafiscal que parece clara en un momento inicial del estudio de este tributo parece enturbiarse a medida que profundizamos en la estructura del impuesto.

Reveladora de esta cuestión es la reflexión que realiza VAQUERA GARCÍA, A.¹⁹, para quien pese a la mención contenida en la Exposición de Motivos de la Ley a los fines extrafiscales de estos impuestos, resulta evidente que su principal finalidad es la recaudatoria, debido fundamentalmente a la elevada rigidez de la demanda de los productos gravados por el IEH.

Por tanto, introduce un elemento muy importante que es la rigidez de la demanda de los productos energéticos, es decir, a pesar del establecimiento del IEH, los comportamientos sociales no variarán y por tanto, a pesar del incremento del coste generado por el impuesto, las actuaciones serán similares. Por todo ello, el IEH no ha de ser considerado como un tributo medioambiental *stricto sensu* pues no incentiva el uso de otros productos energéticos menos contaminantes.

Nosotros pensamos que únicamente puede considerarse que un tributo es medioambiental cuando en virtud del mismo se incentivan determinados comportamientos plausibles con el medioambiente ya sea a través de beneficios fiscales, o de “castigos impositivos”. Y esta circunstancia sólo tendrá lugar en la medida que haya productos energéticos sustitutivos complacientes con el medioambiente, pues en caso contrario los pretendidos tributos medioambientales únicamente gravarán conductas inevitables, lo cual desde el punto de vista moral no parece adecuado.

Con la finalidad de precisar si el IEH es un auténtico tributo medioambiental es necesario realizar un estudio de su regulación jurídica.

Ya pusimos de manifiesto que la Dir., dejaba un amplio margen a los Estados miembros a fin de transponer la misma a sus legislaciones internas. De esta manera, en España la transposición normativa de la citada Dir., se hizo en virtud de la Ley 22/2005 por el que se modifican, en lo que respecta al IEH, los artículos 46; 49. 1; 50. 1; 50. 3; 50 *bis*; 51. 1; 51. 3; 52. *a*; 53. 4; 53. 5; 53. 6, y 54.

Por tanto, teniendo en cuenta que su regulación va del artículo 46 al 55²⁰, la transposición normativa ha supuesto un gran cambio en el IEH.

1. Ámbito objetivo.

Lo primero que se observa al analizar el impuesto es que, tal y como pone de manifiesto la Exposición de Motivos, se ha ampliado de manera considerable el ámbito objetivo del impuesto a consecuencia de la Dir., de ampliar la sujeción al conjunto de productos energéticos y no sólo a los hidrocarburos²¹.

¹⁸ BORRERO MORO, C. J. (2007) pág. 30.

¹⁹ VAQUERA GARCÍA, A. (1999), pág. 308.

²⁰ Mención aparte las disposiciones comunes a todos los impuestos de fabricación.

²¹ El hecho imponible se mantiene siendo este la fabricación o importación de los productos objeto del impuesto.

2. Supuesto de no sujeción.

Los supuestos de no sujeción del IEH se regulan, por un lado, de manera general para todos los impuestos de fabricación en el artículo 6 de la Ley 38/1992²², y de específicamente para el IEH en el artículo 47.

Lo que a nosotros nos interesa determinar es hasta qué punto los tributos calificados como medioambientales (tal y como señala la Exposición de Motivos en relación al IEH) realizan esa función extrafiscal.

De esta manera, si no detenemos a analizar el artículo 6 observamos que en ambos supuestos no ha habido consumo de los productos contaminantes y por tanto el daño medioambiental es menor que si este se hubiese producido. No obstante, la fabricación y transformación de los mismos si lleva aparejada un nivel considerable de contaminación.

Por tanto, a la hora de hablar de productos gravados por el IEH deberíamos analizar cuáles son las actividades o comportamientos que contaminan el medioambiente de manera efectiva. Entre ellos está lógicamente la fabricación de dichos productos, pero también y mayor medida el consumo.

Así, desde el punto de vista medioambiental, el hecho imponible debería sujetar también el consumo como actividad diferenciada de la mera fabricación de dichos productos.

Por ello, debemos concluir que estos supuestos de no sujeción están articulados de esta manera por aspectos técnicos y de armonía con la estructura del impuesto²³. Lo que el IEH quiere evitar parece ser el consumo, y desde este punto de vista estos supuestos de no sujeción han de ser aplaudidos pues no hay consumo.

Parece claro pues que desde el punto de vista de la configuración jurídica del tributo la regulación de los supuestos de no sujeción son adecuados, e incluso, teniendo en cuenta la estructura del impuesto también estos supuestos de no sujeción están regulados con una finalidad medioambiental, pero el problema es que con la estructura del impuesto únicamente se grava una de las dos posibles actividades contaminantes (bien la fabricación como pone de manifiesto el hecho imponible, bien el consumo, como parece ser lo que en el fondo quiere gravar el impuesto, pero en ningún caso ambas).

Finalmente el artículo 47 establece que no estarán sujetos al impuesto las operaciones de autoconsumo²⁴. Claramente este supuesto de no sujeción nada beneficia al medioambiente, pues se deja fuera del impuesto actividades fuertemente contaminantes.²⁵

²² Dicho artículo establece que no están sujetas al concepto de fabricación o importación:

- a) Las pérdidas inherentes a la naturaleza de los productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, acaecidas en régimen suspensivo durante los procesos de fabricación, transformación, almacenamiento y transporte, siempre que, de acuerdo con las normas que reglamentariamente se establezcan, no excedan de los porcentajes fijados y se cumplan las condiciones establecidas al efecto.
- b) Las pérdidas de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación, acaecidas en régimen suspensivo, por caso fortuito o de fuerza mayor, cuando no excedan de los porcentajes que se fijen reglamentariamente o, cuando excediendo de los mismos, se haya probado su existencia ante la Administración tributaria, por cualquiera de los medios de prueba admisibles en derecho.

²³ Parece claro que aunque el hecho imponible grava la fabricación y la importación, mediante el mecanismo de la repercusión lo que se está gravando en definitiva es el consumo. El problema es que una persona física o jurídica, puede adquirir los productos fabricados y no utilizarlos para su consumo y estaría contribuyendo exactamente igual que la persona que los adquiera y consume. El problema, en nuestra modesta opinión, es que desde el punto de vista medioambiental se están realizando dos actividades nocivas que son por un lado la fabricación, actividad menos contaminante y el consumo de los productos contaminantes, actividad mucho más nociva para el medioambiente.

²⁴ Concretamente las que impliquen:

- a) La utilización de hidrocarburos que se encuentren en régimen suspensivo, en usos distintos de los de carburante o combustible.
- b) La utilización de hidrocarburos como combustible en el proceso de fabricación, en régimen suspensivo, de hidrocarburos.

²⁵ Como pone de manifiesto BORRERO MORO, parece que en los supuestos de autoconsumo "las exigencias técnicas del tributo se imponen al fundamento ambiental, ya que dicho consumo conlleva costes ambientales que no se sujetan a gravamen al no realizarse el hecho imponible del IEH".

3. Elementos de cuantificación del impuesto.

Si analizamos detenidamente el artículo 48²⁶ de la Ley 38/1992, observamos que la base imponible viene configurada por la cantidad de producto que se ha fabricado o importado, expresada a través de distintas magnitudes físicas.

Como pone de manifiesto VAQUERA GARCÍA²⁷, para que un impuesto pueda ser entendido como ecológico, lo normal es que la base imponible esté constituida por unidades físicas y valores no monetarios.

El problema es que para entender que un impuesto tenga una verdadera naturaleza medioambiental es preciso que haya una íntima relación entre las unidades físicas y valores no monetarios y la composición de las sustancias contaminantes.

Teniendo en cuenta estas circunstancias, podemos decir que si bien la base imponible del IEH cumple con el criterio de los tributos que pueden considerarse ecológicos, no lo hace en toda su dimensión pues no tiene en cuenta la composición de las sustancias contaminantes, es decir, no diferencia los productos gravados en función de su intensidad contaminadora.

Únicamente se tiene en cuenta la intensidad contaminadora para aquellos productos cuyo tipo impositivo se establece por referencia a unidades de peso o de energía, pues en estos, la base estará constituida por el peso del producto expresado en toneladas métricas, o por su poder energético expresado en gigajulios (Gj).

Por tanto, la base imponible tiene en cuenta aspectos medioambientales pero no en toda su magnitud.

Bien es cierto que esta circunstancia puede ser modulada en virtud de cómo se definan las exenciones así como los tipos de gravamen respecto de los productos menos contaminantes²⁸.

Vamos pues a analizar los tipos de gravamen que se establecen en el IEH y en virtud de ello podremos determinar si el tributo tiene en cuenta elementos tributarios medioambientales²⁹ o no.

Lo primero que observamos es que se trata de tipos impositivos proporcionales. A su vez se establece un amplio elenco de tarifas dependiendo del tipo de producto energético³⁰. Es pues obligado analizarla detenidamente para comprobar si esa diversidad obedece a criterios medioambientales o a otro tipo de cuestiones nada relacionadas con el medioambiente.

Un análisis inicial permite comprobar que las gasolinas se gravan a distintos tipos en función de su contenido en plomo o su octanaje³¹. Por tanto, se tiene en cuenta el factor medioambiental como criterio para la determinación de la tarifa.

Sin embargo, cuando seguimos analizando el precepto, se observa un cambio de criterio a la hora de determinar los tipos que poco o nada tienen que ver con un criterio medioambiental, así

²⁶ La base del impuesto estará constituida por el volumen de productos objeto del impuesto, expresados en miles de litros a la temperatura de 15 Grad. C. Sin embargo, para aquellos productos cuyo tipo impositivo se establece por referencia a unidades de peso o de energía, la base estará constituida por el peso del producto expresado en toneladas métricas, o por su poder energético expresado en gigajulios (Gj).

²⁷ VAQUERA GARCÍA, A.: *Fiscalidad y medio ambiente*, (1999) pág. 178.

²⁸ GALÁN SÁNCHEZ, R. M.^a, pág. 60, FALCÓN Y TELLA (2006).

²⁹ HERRERA MOLINA (2000) pág. 55.

³⁰ Véase artículo 50 de la Ley 38/1992, por la que se aprueba la Ley de IIEE.

³¹ Como se observa en lo siguiente:

- Gasolinas con plomo: 404,79 euros por 1.000 litros.
- Gasolinas sin plomo de 97 l.O³ de octanaje superior: 402,92 euros por 1.000 litros.
- Las demás gasolinas sin plomo: 371,69 euros por 1.000 litros.



por ejemplo, la diferencia de tipos que existe entre el gasóleo utilizado como carburante para uso general y el utilizado para usos agrícolas o ganaderos que atiende a un criterio socio-económico³².

Gran importancia merece a nuestro entender el artículo 50 *bis* de la Ley IIEE al gravar a 0 euros por 1.000 litros, ya que este tipo de productos energéticos de origen vegetal son productos considerados ecológicos y renovables. Pero este importante requisito medioambiental, es diluido por la norma al permitirse por la misma subida de los tipos en función de la evolución comparativa de los costes de producción de los productos petrolíferos y de los biocarburantes y biocombustibles, mediante la modificación de los Epígrafes 1.13 a 1.15 por las Leyes de Presupuestos Generales del Estado³³. Pero lo que hace que el criterio medioambiental se difumine en su práctica totalidad es la equiparación que la norma hace, del gravamen de este tipo de productos energéticos ecológicos al de las gasolinas sin plomo a partir del 1 de enero de 2013.

Como pone de manifiesto BORRERO MORO³⁴, la equiparación “denota un alejamiento del mandato ambiental, ya que el criterio de asimilación no es su similar poder contaminante, sino la capacidad de utilización equivalente”.

Por lo tanto, y en virtud de lo anterior, los tipos de gravamen del IEH distan, en nuestra opinión y salvo excepciones, de haberse elaborado con criterios estrictamente medioambientales, primando en muchas ocasiones criterios socio-económicos y recaudatorios.

4. Exenciones.

Las exenciones aparecen reguladas de manera general, para todos los impuestos de fabricación, incluido el IEH, en el artículo 9³⁵ de la Ley IIEE, y de manera específica en el artículo 51³⁶ de la misma Ley.

³² Mismo criterio parece ser el que se utiliza para el gas natural.

³³ Artículo 50 *bis* 2, Ley IIEE.

³⁴ BORRERO MORO (2007).

³⁵ Supuestos exentos:

- a) A las Organizaciones internacionales reconocidas como tales en España y a los miembros de dichas organizaciones, dentro de los límites y en las condiciones que se determinen en los convenios internacionales constitutivos de dichas organizaciones o en los acuerdos de sede.
- b) A las Fuerzas Armadas de cualquier Estado, distinto de España, que sea parte del Tratado del Atlántico Norte y a las Fuerzas Armadas a que se refiere el artículo 1 de la Decisión 90/6407/CEE para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio o para el abastecimiento de sus comedores y cantinas.
- c) Al consumo en el marco de un acuerdo celebrado con países terceros u organizaciones internacionales, siempre que dicho acuerdo se admita o autorice en materia de exención del Impuesto sobre el Valor Añadido.
- d) Al avituallamiento de los buques siguientes excluidos, en todo caso, los que realicen navegación privada de recreo:
 1. Los que realicen navegación marítima internacional.
 2. Los afectos al salvamento o la asistencia marítima, con exclusión del suministro de provisiones de a bordo, cuando la duración de su navegación, sin escala, no exceda de cuarenta y ocho horas.
- e) Al avituallamiento de aeronaves que realicen navegación aérea internacional distinta de la aviación privada de recreo.

³⁶ Supuestos exentos:

- La fabricación e importación de gas natural y de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto comprendidos en su tarifa segunda, que se destinen a ser utilizados en usos distintos a los de carburante o combustible.
- La fabricación e importación de productos incluidos en el ámbito objetivo del impuesto que se destinen:
 - a. Su utilización como carburante en la navegación aérea, con excepción de la aviación privada de recreo.
 - b. Su utilización como carburante en la navegación, incluida la pesca, con excepción de la navegación privada de recreo.
 - c. La producción de electricidad en centrales eléctricas o a la producción de electricidad o a la cogeneración de electricidad y de calor en centrales combinadas.
 - d. Su utilización como carburante en el transporte por ferrocarril.
 - e. Su utilización como carburante en el transporte por ferrocarril.
 - f. Su utilización en la construcción, modificación, pruebas y mantenimiento de aeronaves y embarcaciones.
 - g. Su utilización en operaciones de dragado de vías navegables y puertos.
 - h. Su inyección en altos hornos con fines de reducción química, añadidos al carbón que se utilice como combustible principal, incluso si de dicha inyección se deriva, secundariamente, una combustión aprovechada con fines de calefacción.

En lo que respecta a las exenciones recogidas en el artículo noveno se observa la ausencia de criterios medioambientales en su determinación, pues alguna de las exenciones se determinan por acuerdos internacionales y otras por la utilidad pública de la función que las actividades exentas desempeñan.

Por último, respecto de las exenciones recogidas en el artículo 51 decir que se entrelazan criterios medioambientales³⁷ con otros criterios que en ningún momento buscan la mejora medioambiental y que se fundamentan en cuestiones técnicas, socio-económicas, etc.

Tómese como ejemplo de esto último la exención de gravamen por la importación de carburantes contenidos en los depósitos normales de automóviles de turismo y comerciales.

5. Devoluciones.

El régimen de devoluciones tal y como está regulado en el artículo 10, 52 y 53 de la Ley IIEE comporta un aspecto medioambiental en la medida que este tienen lugar a consecuencia del no consumo de los productos energéticos en el territorio de aplicación del impuesto.

Hay que destacar el supuesto de devolución de las cuotas satisfechas por el impuesto en: "La utilización de productos objeto del impuesto en proyectos piloto para el desarrollo tecnológico de productos menos contaminantes, en particular, de los combustibles y carburantes obtenidos a partir de recursos renovables." Que en nuestra opinión cumple con un absoluto fundamento medioambiental.

Únicamente es criticable, en nuestra opinión, y como ya advertimos anteriormente que no se tiene en cuenta el factor contaminante que produce la fabricación de este tipo de productos energéticos.

6. Sujeto pasivo.

En relación al sujeto pasivo simplemente decir que el artículo 8 establece como sujetos pasivos a personas que no son propiamente las que realizan la actividad contaminante³⁸ (a pesar de que la fabricación sí contamina, el trasfondo de la Ley IIEE es gravar únicamente el consumo).

Por ello, a través de la repercusión³⁹ se proyecta la carga tributaria sobre el sujeto contaminante.

7. Conclusión.

Con lo anteriormente señalado se puede concluir que pese a tener aspectos medioambientales con cierta relevancia, el grueso del IEH no obedece, en nuestra opinión a criterios estrictamente medioambientales. Se trata de un impuesto en el que de inicio su estructura no es la propia de un tributo medioambiental *stricto sensu*, sino que dentro de una estructura técnica que obedece a fundamentos no tributarios se incluyen ciertos elementos tributarios medioambientales.

-
- La fabricación o importación de biocarburantes o biocombustibles, en el campo de los proyectos piloto para el desarrollo tecnológico de productos menos contaminantes. La exención sólo alcanzará al biocarburante o al biocombustible sin que pueda aplicarse respecto de otros productos con los que pudieran utilizarse mezclados.
 - La importación de carburantes contenidos en los depósitos normales de los automóviles de turismo, así como el contenido en depósitos portátiles hasta un máximo de 10 litros por vehículo, sin perjuicio de la aplicación de la normativa vigente en materia de tenencia y transporte de carburantes.
 - La importación de carburantes contenidos en los depósitos normales de vehículos automóviles comerciales y de contenedores especiales, con un máximo de 200 litros.

³⁷ Tal parece el caso de "la fabricación o importación de biocarburantes o biocombustibles, en el campo de los proyectos piloto para el desarrollo tecnológico de productos menos contaminantes. La exención sólo alcanzará al biocarburante o al biocombustible sin que pueda aplicarse respecto de otros productos con los que pudieran utilizarse mezclados".

³⁸ Según el artículo 8, son sujetos pasivos, como regla general, los depositarios autorizados, es decir los fabricantes.

³⁹ Tanto la obligación de repercutir por parte del sujeto pasivo como la obligación de soportarla aparece regulada en el artículo 14 apartado 1 de la Ley IIEE.

3.1.2. Impuesto de Sociedades

A la hora de analizar el TR de la Ley del Impuesto de Sociedades y desarrollo reglamentario, se observa que el Capítulo IV del Título VI del TR y concretamente en el artículo 39 se regula las deducciones por inversiones medioambientales desarrolladas en los artículos 33 y siguientes del Reglamento de desarrollo.

Concretamente el artículo 39 del TR regula tres deducciones:

- La deducción por inversiones realizadas en elementos patrimoniales del inmovilizado material destinados a la protección del medioambiente.
- La deducción por inversión en la adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera.
- La deducción para el fomento de energías renovables.

Dada la peculiaridad de cada una de las deducciones es conveniente analizarlas de manera individual.

3.1.2.1. La deducción por inversiones realizadas en elementos patrimoniales del inmovilizado material destinados a la protección del medioambiente

El artículo 33 del Reglamento en su apartado a) establece que para gozar de esta deducción, las inversiones han de consistir en instalaciones que tengan por objeto alguna de las siguientes finalidades:

- Evitar o reducir la contaminación atmosférica procedente de las instalaciones industriales.
- Evitar o reducir la carga contaminante que se vierta a las aguas superficiales, subterráneas y marinas.
- Favorecer la reducción, recuperación o tratamiento correctos desde el punto de vista medioambiental de *residuos industriales*.

Como pone de manifiesto HERRERA MOLINA⁴⁰ con estas deducciones lo que se pretende proteger es el aire, las aguas y de manera implícita el suelo.

Por tanto se excluye la contaminación acústica, el deterioro del paisaje y el tratamiento de residuos procedentes de bienes de consumo.

Además de lo anterior, en virtud de lo establecido en el artículo 39.1 inciso final del TRLIS es necesario para poder acogerse a esta deducción que las inversiones “estén incluidas en programas, convenios o acuerdos con la Administración competente en materia medioambiental, quien deberá expedir la certificación de la convalidación de la inversión”.

A su vez, el artículo 38 del RIS determina que:

“Para practicar la deducción en los supuestos a que se refiere el artículo 33. a deberán cumplirse los siguientes requisitos:

- a. Que la inversión se realice para dar cumplimiento a la normativa vigente en materia del medio ambiente sobre emisiones a la atmósfera, vertidos a las aguas, así como producción, recuperación y tratamiento de residuos industriales o para mejorar las exigencias establecidas en dicha normativa.

⁴⁰ HERRERA MOLINA (2000) pág. 310.

Se entenderá que la inversión cumple este requisito siempre que se efectúe dentro de los plazos y en las condiciones previstas en la citada normativa.

- b. Que la inversión se lleve a cabo en ejecución de planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados con la Administración competente en materia medioambiental.

La prueba del cumplimiento de este requisito se realizará mediante la certificación de convalidación de la inversión expedida por la referida Administración.

La certificación de convalidación de la inversión medioambiental deberá indicar a estos efectos que concurren las siguientes circunstancias:

- a. Que las inversiones se han realizado en ejecución de los planes, programas, convenios o acuerdos aprobados o celebrados por la Administración competente expresando la idoneidad de las inversiones para la función protectora del medio ambiente que las mismas persigan.
- b. Que las inversiones realizadas permitan alcanzar los niveles de protección previstos en los planes, programas, convenios o acuerdos establecidos.”

Por último decir que la deducción será del 10 por 100 de la cuota íntegra.

3.1.2.2. La deducción por inversión en la adquisición de nuevos vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera

Para tener derecho a esta deducción es necesario que estemos ante inversiones en la adquisición de vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera aunque sólo para aquella parte de la inversión que reglamentariamente se determine que contribuye de manera efectiva a la reducción de la contaminación atmosférica.

El RIS establece que se aplicará en el supuesto de adquisición de vehículos industriales o comerciales de transporte por carretera nuevos y que, tratándose de vehículos con motor diesel o con motor de encendido por chispa alimentado con gas natural o gas licuado del petróleo, cumplan los requisitos sobre emisión de gases, partículas contaminantes y humos establecidos en la Directiva 88/77/CEE.

A estos efectos, se considerarán vehículos industriales o comerciales:

- a. Aquellos vehículos que el anexo II del Real Decreto 2822/1998⁴¹, de 23 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento General de Vehículos, define como camiones, furgones y furgonetas; autobuses o autocares, articulados o no, incluidos los de dos pisos; vehículos acondicionados y mixtos adaptables, así como tractocamiones.

Las inversiones en tractocamiones que se lleven a cabo conjuntamente con su correspondiente semirremolque, ya sea simultáneamente o a lo largo del mismo período.

⁴¹ *Camión*: Automóvil con cuatro ruedas o más, concebido y construido para el transporte de mercancías, cuya cabina no está integrada en el resto de la carrocería y con un máximo de 9 plazas, incluido el conductor.

Furgón/Furgoneta: Automóvil con cuatro ruedas o más, concebido y construido para el transporte de mercancías, cuya cabina está integrada en el resto de la carrocería y con un máximo de 9 plazas, incluido el conductor.

Autobús o autocar: Automóvil que tenga más de 9 plazas incluida la del conductor, destinado, por su construcción y acondicionamiento, al transporte de personas y sus equipajes. Se incluye en este término el trolebús, es decir, el vehículo conectado a una línea eléctrica y que no circula por raíles.

Autobús o autocar articulado: Autobús compuesto por dos partes rígidas unidas entre sí por una sección articulada. En este tipo de vehículos, los compartimentos para viajeros de cada una de ambas partes rígidas se comunican entre sí. La sección articulada permite la libre circulación de los viajeros entre las partes rígidas. La conexión y disyunción entre las dos partes únicamente podrá realizarse en el taller.

Autobús o autocar de dos pisos: Autobús o autocar en el que los espacios destinados a los pasajeros están dispuestos, al menos parcialmente, en dos niveles superpuestos, de los cuales el superior no dispone de plazas sin asiento.

Tractocamión: Automóvil concebido y construido para realizar, principalmente, el arrastre de un semirremolque.

Vehículo mixto adaptable: Automóvil especialmente dispuesto para el transporte, simultáneo o no, de mercancías y personas hasta un máximo de 9, incluido el conductor, y en el que se puede sustituir eventualmente la carga, parcial o totalmente, por personas mediante la adición de asientos.

Vehículo articulado: Automóvil constituido por un vehículo de motor acoplado a un semirremolque.



do impositivo, tendrán la consideración en su conjunto de vehículos industriales a los efectos de aplicar la deducción a que se refiere este título.

- b. Los turismos destinados al servicio público de viajeros provistos de taxímetro.
- c. Los automóviles acondicionados para el transporte de personas enfermas o accidentadas.

Por último decir, que el artículo 37 del RIS establece una deducción normal⁴² y otra incrementada⁴³.

3.1.2.3. La deducción para el fomento de energías renovables (art. 39.3 TRLIS)

Esta deducción tiene por finalidad el fomento de energías renovables y por tanto de manera indirecta⁴⁴ la mejora del medioambiente.

Para poder aprovechar la deducción, los activos materiales nuevos han de estar destinados al aprovechamiento de fuentes de energía renovables consistentes en instalaciones y equipos que tengan las siguientes finalidades:

- Aprovechamiento de la energía proveniente del sol para su transformación en calor o electricidad.
- Aprovechamiento, como combustible, de residuos sólidos urbanos o de biomasa procedente de residuos de industrias agrícolas y forestales, de residuos agrícolas y forestales y de cultivos energéticos para su transformación en calor o electricidad.
- Tratamiento de residuos biodegradables procedentes de explotaciones ganaderas, de estaciones depuradoras de aguas residuales, de efluentes industriales o de residuos sólidos urbanos para su transformación en biogás.
- Tratamiento de productos agrícolas, forestales o aceites usados para su transformación en biocarburantes (bioetanol o biodiésel).

3.1.2.4. Conclusión

La regulación de estas deducciones plantea bastantes dudas interpretativas en su aplicación la mayoría resueltas por la DGT unas veces con el beneplácito de la doctrina y otras no.

Pero lo más relevante de destacar es que este tipo de deducciones han permitido incentivar actuaciones productivas más solidarias con el medioambiente que la mayoría de los IIEE en los que en muchas ocasiones parece que su única finalidad es recaudar.

⁴² La base de cálculo de la deducción será el resultado de aplicar al precio de adquisición del vehículo el porcentaje que, de entre los siguientes, corresponda:

- a. El 45 por 100 si se trata de camiones, vehículos acondicionados y mixtos adaptables, así como tractocamiones.
- b. El 40 por 100 si se trata de tractocamiones, así como de su correspondiente semirremolque cuando se adquiera conjuntamente con aquél o dentro del mismo período impositivo.
- c. El 35 por 100 para autobuses y el resto de vehículos de transporte por carretera.

⁴³ Dichos porcentajes se incrementarán en 45 puntos porcentuales cuando se trate de vehículos que cumplan, como mínimo, los valores límite de emisiones que se indican a continuación:

- a. Los que se establecen en la fila A de las tablas del apartado 6.2.1 del Anexo I de la Directiva 88/77/CEE, modificada por la Directiva 1999/96/CE, de 13 de diciembre de 1999, cuando se trate de vehículos adquiridos antes de 1 de octubre de 2001.
- b. Los que se establecen en la fila B 1 de dichas tablas, cuando se trate de vehículos adquiridos a partir de 1 de octubre de 2001 y antes de 1 de octubre de 2006.
- c. Los que se establecen en la fila B 2 2 de dichas tablas, cuando se trate de vehículos adquiridos a partir de 1 de octubre de 2006 y antes de 1 de octubre de 2009.

⁴⁴ FALCÓN Y TELLA (2006) pág. 121.

Por ello, es criticable la derogación que la Ley 35/2006, de 28 de diciembre, regula para estas deducciones con efectos para los periodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2011.

Seguramente el fundamento de esta derogación se base en la no necesidad del beneficio fiscal toda vez que las empresas ya han tenido tiempo suficiente para asumir los costes de transformación para adaptarse a esta nueva realidad que se pretende formar.

No obstante, nosotros pensamos que aunque no parezca lógica la duración indefinida de este tipo de deducciones, sí sería recomendable la ampliación del plazo de vigencia de las mismas toda vez que en los momentos actuales nos encontramos en un momento de incertidumbre económica y en el punto de inflexión de asentamiento, transformación y creación de empresas que tengan en cuenta el componente medioambiental en su actividad productiva.

3.1.3. *Fiscalidad del carbón*

El carbón en España históricamente ha sido una fuente energética que ha sido subvencionada con el fin de facilitar su uso ya que su extracción suponía unos costes mayores que en otros países del exterior, incluso de la Unión Europea.

La autonomía energética también ha sido una de las razones que han apoyado su protección, al ser España un país muy deficitario en materia energética, así como razones socioeconómicas, ya que era un gran soporte económico en algunas zonas del país.

Por tanto, los intentos por parte de la Unión Europea por introducir la fiscalidad en dicho producto ha chocado con la oposición de varios países europeos, entre ellos España y como los temas de fiscalidad en la Unión Europea se tienen que tomar por unanimidad, de ahí el retraso en la introducción de un impuesto sobre el mismo.

Esta es la razón por la que en el tema del carbón se hayan primado otros intereses sobre el tema medioambiental y su inclusión como producto energético susceptible de armonización se haya retrasado hasta la promulgación de la Directiva Europea 2003/96/CE, de 27 de octubre de 2003.

Con la Directiva indicada se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad suponiendo un gran avance en la armonización de los productos energéticos a nivel comunitario. En dicha Directiva se definen unos principios básicos como son la búsqueda de la armonización tributaria que reduzca las diferencias actuales en los niveles nacionales de imposición, el compromiso en materia de protección del medioambiente ya que la Comunidad Europea ha ratificado el Protocolo de Kioto siendo uno de sus principales impulsores y constituyendo el ámbito fiscal uno de los elementos para alcanzar los objetivos establecidos en el mismo.

La Directiva, como ya hemos apuntado, no obstante, da un amplio margen a los Estados para su introducción, pero se deben respetar dos principios básicos:

- Los productos energéticos deben estar encuadrados en un marco comunitario cuando se usen como combustible para calefacción o carburante de automoción, excluyendo de su ámbito de aplicación el doble uso y el uso de productos energéticos con fines distintos a los carburantes o combustibles, así como los procesos mineralógicos.
- Con el fin de promover las energías alternativas y dentro de la preocupación ambiental, así como la suficiencia energética, las energías renovables deberán tener derecho a un trato preferente.

El impuesto sobre el carbón

La sujeción a gravamen del carbón se lleva a cabo por la Ley 22/2005, de 18 de noviembre que lleva consigo la modificación de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de IIEE, ya que mediante la misma se incluye en dicha Ley un nuevo Título III (arts. 75 a 88).

Debe destacarse que conforme a las posibilidades que ofrece la propia Directiva, la mayoría de las operaciones sujetas van a quedar exentas, por lo que no va a representar una carga tributaria efectiva para el carbón que se consume en España.

Por RD 774/2006, de 23 de julio se incluye, a su vez, un nuevo Título III en el Reglamento de IIEE, artículos 138 a 140 que desarrolla determinados preceptos de la ley en materia de gestión, devolución, liquidación y pago.

Finalmente por Orden EHA/3947/2006, de 21 de diciembre se aprueban los modelos, plazos, requisitos y condiciones para la presentación e ingreso de la declaración-liquidación y de la declaración resumen anual de operaciones del IE sobre el Carbón.

— Características del Impuesto.

Es un impuesto que grava las puestas a consumo, efectuados por productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y empresarios revendedores que se realicen en todo el territorio nacional, excluyéndose de la aplicación del mismo a Canarias, Ceuta y Melilla.

Por su parte, no están sujetas al impuesto las ventas o entregas de carbón que impliquen su envío directo por el productor o extractor, importador o adquirente intracomunitario a un destino fuera del ámbito de aplicación de este impuesto y los autoconsumos que se efectúen por sus productores o extractores dentro de las instalaciones de producción o extracción y vinculado a la realización de estas actividades.

Quedan exentas de este impuesto la primera venta o entrega efectuada a empresas que destinen el carbón a su reventa en el ámbito territorial de aplicación del impuesto, las entregas efectuadas a empresarios que destinen el carbón adquirido a su envío fuera del territorio de aplicación del impuesto y las operaciones que constituyan una puesta a consumo del carbón cuando se destinen a usos que establece la Ley.

Conjuntamente con los supuesto de no sujeción y de exención, se establece un sistema de devoluciones del impuesto previamente satisfecho puesto a consumo y que con posterioridad vaya a ser utilizado en alguno de los destinos que dan lugar a un supuesto de no sujeción como es el envío del carbón a un destino fuera del ámbito de aplicación del impuesto, siempre que se cumplan determinados requisitos establecidos en la Ley.

El Hecho Imponible, a diferencia de los clásicos IIEE de fabricación, que recaen sobre la fabricación o importación del producto, del IE sobre el carbón configura su estructura impositiva en torno a la definición del Hecho Imponible como su puesta a consumo en el ámbito territorial.

— Tipo de gravamen y ámbito objetivo del Impuesto.

Según el artículo 84 de la Ley de IIEE el tipo impositivo es de 0.15 euros por gigajulio y la base imponible estará constituida por el valor calorífico bruto del carbón puesto a consumo. Esta configuración jurídica se acomoda a las exigencias del principio “quien contamina paga”, ya que estará constituida no por una magnitud física ajena a los costes sociales medioambientales provocados por su consumo como pueden ser los Kilogramos de carbón puestos a consumo, sino por una magnitud expresiva del valor calorífico del carbón puesto al consumo.

El legislador establece el tipo de gravamen respetando el nivel mínimo de imposición comunitario para usos empresariales, pero no fija, teniendo en cuenta la exención prevista en este ámbito, el nivel mínimo de imposición comunitario para usos particulares de 0.30 euros el gigajulio.

El ámbito objetivo de aplicación del nuevo impuesto se realiza de acuerdo con la nomenclatura arancelaria y estadística establecida por el Reglamento CEE/2658/87 del Consejo, de 23 de julio de 1987, denominada nomenclatura combinada y comprende, de acuerdo con el artículo 75 de la LIIEE, los siguientes productos: hullas, lignitos, coque de petróleo, betún de petróleo y betunes y asfaltos naturales.

— Sujetos pasivos.

Serán sujetos pasivos del Impuesto, de acuerdo con el artículo 81, las personas o entidades que realicen el hecho imponible y por tanto serán los productores o extractores, importadores, adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios reveladores que realicen la primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial de aplicación del impuesto, tras su producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria.

Son a su vez sujetos pasivos, los productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios revendedores que realicen el autoconsumo del carbón.

Igualmente se consideran sujetos pasivos los empresarios adquirentes del carbón que lo destinen a su consumo en el ámbito territorial de aplicación del impuesto, cuando la entrega previa al empresario adquirente hubiere estado exenta porque el carbón adquirido iba a ser destinado inicialmente a ser enviado con un destino fuera del ámbito territorial de aplicación del impuesto.

En cuanto al devengo del impuesto, regulado en el artículo 82 de la LIIEE, se establece que el impuesto se devengará en el momento de la puesta del carbón a disposición de los adquirentes en los supuestos de primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito de aplicación del impuesto tras su producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria. También se devengará en el momento de autoconsumo del carbón por parte de los productores o extractores, importadores, adquirentes intracomunitarios o empresarios revendedores.

Se producirá asimismo el devengo en el momento en que se constate la falta de justificación del destino dado al carbón producido, importado o adquirido.

También se producirá el devengo en el momento en que los empresarios adquirentes, que lo iban a enviar fuera del ámbito territorial del impuesto lo destinen a su consumo dentro del ámbito territorial de aplicación, ya que la primera entrega habría estado exenta.

— Repercusión del Impuesto.

El IE sobre el carbón es un impuesto de naturaleza indirecta, y, por tanto, de acuerdo con el artículo 85 de la LIIEE, los sujetos pasivos deberán repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre el adquirente o el consumidor final del carbón y éstos quedarán obligados a soportarlas.

Cuando la operación gravada deba documentarse en factura o documento equivalente, la repercusión de dicho impuesto se efectuará en dicho documento separadamente del resto de los conceptos comprendidos en ella y cuando se trate de operaciones no sujetas o exentas, se hará mención a dicha circunstancia en el referido documento, con indicación del precepto de esta Ley en que se basa la aplicación del beneficio.

A través de la técnica de la repercusión legal se pretende internalizar en el precio del carbón los costes sociales que su consumo ocasiona.

— Conclusiones.

EL IE sobre el carbón es un impuesto que se establece por la Ley 22/2005, de 18 de noviembre por la transposición de la Directiva 2003/96/CE y que supone un avance fundamental en la armonización de los productos energéticos a nivel comunitario.

No obstante debe destacarse que con arreglo a las posibilidades de no sujeción o de exención que la propia Directiva 2003/96/CE ofrece, la creación del nuevo impuesto no ha de representar, con carácter general, una carga tributaria efectiva para el carbón que se consume en España.

Por tanto, al establecer este impuesto, aunque teóricamente se concibe como un impuesto de impacto ambiental, en la práctica no ocurre así.

Al ser el carbón un producto energético cuyo consumo ocasiona graves perjuicios ambientales, habría que ir hacia una mayor fiscalidad en el mismo con el fin de desincentivar su consumo y sustituirlo por otras energías más limpias, lo que ayudaría a conseguir los objetivos comprometidos por España en cuanto a la disminución de gases y emisiones y de paso conseguir un mejor medioambiente para generaciones futuras.

Todo ello se puede ir haciendo tanto a nivel estatal, como autonómico y local.

Por tanto, en cuanto las circunstancias socio-económicas lo permitan, habría que ir abandonando dicho producto energético por otros que contaminan menos o por energías renovables limpias, favoreciendo para ello el desarrollo de programas tecnológicos que investiguen nuevas energías alternativas y rebajen los costes que ahora mismo soportan. Esperemos que vaya aumentando la sensibilidad ambiental para que el cambio climático pueda detenerse y evitar con ello los grandes desastres que dicho cambio conllevaría.

3.1.4. *La fiscalidad de la electricidad*

— Introducción.

El Impuesto de la Electricidad fue introducido por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre, de Medidas Fiscales, Administrativas y de Orden Social y es concebido como un impuesto especial que grava la energía eléctrica clasificada en el código NC 2716, esto es la fabricación e importación de energía eléctrica y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica y adquisiciones intracomunitarias de energía eléctrica procedente del ámbito territorial comunitario distinto del ámbito territorial del Estado.

Los objetivos del IE sobre la electricidad, según la Exposición de Motivos de la Ley, son la obtención de ingresos necesarios para compensar la supresión del recargo, hasta entonces vigente del coste energético asignado a la minería del carbón, de ahí que el nuevo impuesto no signifique, en el momento de su introducción, incrementar el coste de la energía para los consumidores, ya que el tipo impositivo fijado coincide con el del recargo eliminado y la base imponible se multiplica por un coeficiente de 1.05113 con la finalidad de obtener el mismo nivel de recaudación que se conseguía con el anterior recargo.

Por tanto el impuesto no aprovecha su estructura para introducir el argumento ecológico, por ejemplo, diferenciando como se produce la electricidad y el correspondiente impacto ambiental.

— Naturaleza.

Se trata de un impuesto estatal armonizado, ya que la Directiva 2003/96/CE del Consejo de la UE, de 27 de octubre de 2003 establece el nivel mínimo de imposición a los que afecta.

Es un impuesto estatal sobre el consumo, pues grava el consumo de energía eléctrica.

Es un impuesto indirecto, real, objetivo y no periódico.

Se trata de un impuesto extrafiscal, ya que su finalidad primordial no es la obtención de ingresos, sino disminuir las emisiones de gases contaminantes que inciden negativamente sobre el medioambiente, aunque como ya hemos indicado, el legislador español más que como impuesto de carácter medioambiental la finalidad que se persigue es recaudatoria para compensar el recargo anterior sobre el carbón y además no discrimina según el origen de la electricidad (nuclear, carbón, hidrocarburos, gas, energía solar, etc.), lo que sí supondría un enfoque ambiental. No obstante puede favorecer la reducción del consumo, al girar el tipo impositivo sobre la cantidad consumida.

— Ámbito objetivo del Impuesto.

De acuerdo con el artículo 64 de la Ley de IIEE, el objetivo del IE sobre la electricidad está constituido por la producción e importación de energía eléctrica clasificada con el código

NC2716, códigos establecidos por el Reglamento CE/2658/87 del Consejo, de 23 de julio, dentro del ámbito territorial comunitario. También se sujeta al impuesto la adquisición intracomunitaria de energía eléctrica procedente del ámbito territorial comunitario dentro del ámbito interno.

La Ley de IIEE define la producción de energía eléctrica como su fabricación, en el sentido de proceso por el que se obtiene la energía eléctrica a partir de otros productos, incluida la transformación (art. 64 *bis* 3 en relación con el art. 4, apdo. 10). También establece que no se considerará producción de energía eléctrica la obtención de energía eléctrica fuera de las instalaciones de producción de energía eléctrica, que de acuerdo con la normativa reguladora del sector eléctrico, estén incluidas en el régimen ordinario o en el régimen especial por medio de generadores o conjunto de generadores de potencia total no superior a 100 KW.

Se considera adquisición intracomunitaria de energía eléctrica de acuerdo con lo dispuesto en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, las operaciones que respecto de la energía eléctrica tengan la consideración de adquisición intracomunitaria de bienes.

— Sujetos pasivos.

De acuerdo con el artículo 8 de la Ley de IIEE se consideran sujetos pasivos y responsables los siguientes:

- Sujetos pasivos en calidad de contribuyentes son los depositarios autorizados en los supuestos en el que el devengo se produzca a la salida de una fábrica o depósito fiscal, o con ocasión del autoconsumo, los operadores registrados en relación con el impuesto devengado a la entrada de los productos en los depósitos de recepción de los que aquéllos sean titulares y los operadores no registrados en relación con el impuesto devengado con ocasión de la recepción de los productos a ellos destinados.
- Tendrán también la consideración de sujetos pasivos, en calidad de sustitutos del contribuyente, los representantes fiscales a que se refiere el apartado 22 del artículo 4 de la Ley de IIEE.
- También serán sujetos pasivos de acuerdo con el artículo 64 *bis* número 4 en calidad de sustitutos del contribuyente quienes realicen suministros de energía eléctrica a título oneroso.

— Devengo.

El devengo en el impuesto se producirá en el marco de la salida de la energía eléctrica de las instalaciones consideradas fábricas⁴⁵ o depósitos fiscales⁴⁶, mediante contrato de suministro de energía eléctrica efectuado a título oneroso, en el momento en que resulte exigible la parte del precio correspondiente a la energía eléctrica suministrada en cada período de facturación⁴⁷ supeditándose por tanto en este último caso a cuando resulte exigible el precio de la energía eléctrica suministrada y desvinculándose por tanto del momento en que se producen los costes ambientales.

— Repercusión del Impuesto.

El IE sobre la electricidad al ser un impuesto de naturaleza indirecta, mediante el mecanismo de la repercusión hace recaer la carga tributaria sobre los adquirentes de energía eléctrica, quedando éstos obligados a soportarla⁴⁸.

⁴⁵ De acuerdo con lo establecido en el artículo 64 *bis*, punto 2, letras a y b.

⁴⁶ Artículo 64 *bis*, punto 1, letras a y b.

⁴⁷ Artículo 64 *bis*, apartado 5, letra a.

⁴⁸ Artículo 14 de la LIIIE.

Cuando la contraprestación por un suministro de energía eléctrica deba satisfacerse a más de un sujeto pasivo, cada uno de éstos repercutirá la porción de cuota imputable a la parte de la contraprestación que le corresponda percibir⁴⁹, mientras que en aquellos casos en los que se proceda a la entrega de energía eléctrica mediante la intermediación del Operador de Mercado, la repercusión sobre los adquirentes de las cuotas devengadas que correspondan será efectuada por el sujeto pasivo por medio del citado Operador de Mercado⁵⁰.

— Base Imponible (BI) y Tipo de Gravamen.

La BI del IE sobre la electricidad estará constituida por el resultado de multiplicar por el coeficiente 1.05113 la BI del IVA, excluidas las cuotas de este impuesto, para su suministro de energía eléctrica efectuado a título oneroso dentro del territorio de aplicación del IVA entre personas no vinculadas⁵¹.

A la base así establecida se le aplica el tipo del 4.864 por 100⁵², pero las cuotas resultantes no podrán ser inferiores a las cuantías establecidas en el apartado 2 del mismo artículo, que son 0.5 euros megavatio-hora, cuando la electricidad suministrada se destine a usos industriales y de 1 euro por megavatio-hora, cuando la electricidad se destine a otros usos.

Como vemos, el legislador opta por establecer unas cuotas mínimas, de acuerdo con lo establecido en el artículo 10.1 de la Directiva 2003/96/CE, de modo que cuando el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible sea menor al nivel mínimo de imposición fijado por megavatio-hora, se aplicará éste. El legislador opta por establecer una norma de garantía de cumplimiento del nivel mínimo de imposición comunitario⁵³.

— Exenciones.

Como en los demás IIEE, están exentos del IE sobre la electricidad, en las condiciones que reglamentariamente se establezcan la fabricación e importación de productos objeto de los impuestos especiales de fabricación que se destinen⁵⁴:

A ser entregados en el marco de las relaciones diplomáticas o consulares.

A Organizaciones internacionales reconocidas como tales en España y a los miembros de dichas organizaciones, dentro de los límites y en las condiciones que se determinen en los convenios internacionales constitutivos de dichas organizaciones o en los acuerdos de sede.

A las Fuerzas Armadas de cualquier Estado, distinto de España, que sea parte del Tratado del Atlántico Norte y a las Fuerzas Armadas a que se refiere el artículo 1 de la Decisión 90/6407/CEE para uso de dichas fuerzas o del personal civil a su servicio o para el abastecimiento de sus comedores y cantinas.

Al consumo en el marco de un acuerdo celebrado con países terceros u organizaciones internacionales, siempre que dicho acuerdo se admita o autorice en materia de exención del Impuesto sobre el Valor Añadido.

A las anteriores, mediante el artículo 64 *quinto* de la Ley de IIEE añade de modo específico la exención de las operaciones de fabricación de energía eléctrica en instalaciones acogidas al régimen especial que se destine al consumo de los titulares de dichas instalaciones, así como la fabricación,

⁴⁹ Artículo 64 *bis*, apartado 6, letra *a*.

⁵⁰ Artículo 64 *bis*, apartado 6, letra *b*.

⁵¹ Artículos 78 y 79 Ley IVA.

⁵² Artículo 64 *quater*, apartado 1.

⁵³ Artículo 64 *quater*, apartado 2.

⁵⁴ Artículo 9, letras *a*, *b*, *c* y *d*.

importación o adquisición intracomunitaria de energía eléctrica que sea objeto de autoconsumo en las instalaciones de producción, transporte y distribución de energía eléctrica (depósito fiscal y fábrica).

3.1.4.1. Incentivos a la producción de electricidad

A la protección medioambiental, con la cual la Sociedad está cada día más sensibilizada, se puede coadyuvar con los medios fiscales ya sea mediante recargos de los productos contaminantes o de las exenciones, bonificaciones o primas para aquellos productos más limpios y así la Directiva 2003/96/CE hace en su preámbulo una serie de consideraciones que son permitir a los Estados la posibilidad de establecer exenciones o niveles reducidos de imposición, siempre que no afecte al funcionamiento del mercado interior y no implique distorsiones de la competencia. Las exenciones o bonificaciones que establezcan los Estados pueden tener su fundamento, tanto en el riesgo de pérdida de competitividad internacional, como en motivos sociales o medioambientales, y, finalmente el marco normativo debe permitir que los Estados reduzcan los impuestos sobre los biocarburantes, favoreciendo el uso de energías renovables.

El artículo 15 de la Directiva recoge la posibilidad de que los Estados establezcan exenciones totales o parciales o reducciones del nivel de imposición, en relación con la utilización de una serie de productos. Así, uno de los grupos tiene en común su bajo nivel contaminante, o proceder de fuentes de energía renovables. En virtud de ello, tenemos productos energéticos utilizados en proyectos pilotos para la protección del medioambiente, la electricidad de origen solar, eólica, maremotriz o geotérmica.

En la estructura del IE sobre la electricidad en principio no se incluyó ninguna norma que discriminase la tributación en función del origen de la electricidad, aunque posteriormente se incorporó una exención para la energía destinada al consumo de los titulares de instalaciones acogidas al régimen especial⁵⁵, lo que supone una medida medioambiental aislada.

Por otro lado, podríamos preguntarnos ¿se puede incluir incentivos fiscales en un impuesto que tiene por objeto la energía eléctrica? Algunos autores opinan que se ha desaprovechado la ocasión de incluir la finalidad medioambiental en su estructura, incorporando beneficios fiscales para las energías más limpias, como ROZAS VALDÉS⁵⁶, o HERRERA MOLINA⁵⁷. Otros, por el contrario, opinan que la configuración de los IIEE impide incorporar a estos tributos la variable medioambiental como VAQUERA GARCÍA⁵⁸ por la poca adaptación a dicha finalidad del método de medición de la BI y en segundo término por la prácticamente nula concienciación medioambiental a la que llevaría una elevación de la cuantía de tales tributos, puesto que la inflexibilidad de su demanda, la reacción de la opinión pública y la difícil justificación en el incremento de la carga fiscal, llevaría a diluir la función extrafiscal en el componente recaudatorio.

El principal problema que se plantea para incluir la variable medioambiental es la dificultad de probar el origen de la energía, aunque como dice GARCÍA HERRERA-BLANCO⁵⁹, la normativa comunitaria obvia este problema, aunque con un alcance limitado mediante la Directiva 2001/77/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de septiembre, relativa a la promoción de la electricidad generada a partir de fuentes de energía renovables en el mercado interior de la electricidad.

La Directiva 2003/96/CE, en su artículo 6, dispone que los Estados miembros tendrán libertad para introducir exenciones o reducciones en el nivel de imposición prescrito bien directamente, bien mediante un tipo diferenciado, o bien reembolsando la totalidad o parte del importe del impuesto y en su artículo 15 contiene diversas exenciones en relación con la electricidad.

Por su parte, la Ley 54/1997 recoge un sistema de primas para la producción de energía en régimen especial u para su determinación se tendrán en cuenta una serie de circunstancias objeti-

⁵⁵ Régimen definido en el artículo 27 de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

⁵⁶ Véase el trabajo de ROZAS VALDÉS, J. A. (2006).

⁵⁷ HERRERA MOLINA, P. (2000)

⁵⁸ VAQUERA GARCÍA (1999).

⁵⁹ FALCÓN Y TELLA, R. (2006).

vas. Este sistema de primas también está extendido por otros países como Alemania, Dinamarca, Italia, etc. Este sistema se caracteriza por ser muy efectivo en la finalidad de promoción de la electricidad procedente de fuentes de energía renovables.

El sistema de primas, enjuiciado por el TJCE, en su sentencia de 13 de marzo de 2001, lo declara conforme con el Derecho comunitario, al considerar que estas primas no constituyen ayudas de estado incompatibles con el Tratado.

Conclusiones.

El IE sobre la electricidad es un tributo con una finalidad recaudatoria porque se creó para compensar la supresión del recargo en concepto de coste específico asignado a la minería del carbón.

En él se observa que no existe una visión medioambiental ya que no establecen diferencias tributarias en función del origen más o menos contaminante de la producción de la energía eléctrica y que justifique el carácter extrafiscal que caracteriza a los impuestos especiales.

Se podría ir hacia una diferenciación en la imposición de la electricidad en función del origen de la misma, ya que la Directiva 2001/77/CE relativa a la promoción de la electricidad generada a partir de fuentes de energía renovables en el mercado interior de la electricidad incorpora las llamadas garantías de origen cuya finalidad consiste en servir para que los productores de electricidad que utilizan fuentes de energía renovables puedan demostrar que la electricidad que venden ha sido generada a partir de fuentes de energía renovables.

3.2. Ámbito autonómico

Dada la magnitud de información que supondría un análisis detallada de la tributación medioambiental autonómica, nuestro trabajo únicamente va a señalar las notas generales del mismo poniendo de manifiesto si estos tributos autonómicos cumplen con carácter general una finalidad medioambiental, es decir, se trata en definitiva de concluir si estamos ante auténticos tributos medioambientales.

Lo primero que se observa al estudiar la tributación autonómica en materia de medioambiente es la gran cantidad y variedad de tributos existentes⁶⁰.

Sin embargo, esta multitud de tributos no tiene porqué abundar en una mejora del medioambiente ya que como acertadamente pone de manifiesto HERRERA MOLINA⁶¹, sería preferible incorporar el fundamento medioambiental a la estructura de los grandes impuestos ya existentes que la creación de múltiples impuestos nuevos con una pretendida finalidad medioambiental.

Por otro lado, la eficacia ambiental de los impuestos autonómicos resulta muy limitada, ya que, el problema ambiental es un problema global y por tanto este tipo de problemas tendrán mejor solución cuanto mayor sea el ámbito de aplicación territorial del impuesto. De ahí que desde el punto de vista de la tributación medioambiental se haya intentado la creación de un impuesto europea sobre las emisiones de CO₂ y de la energía o que se pensase en la creación de un impuesto mundial sobre emisiones de CO₂.

No obstante ante el fracaso de este tipo de medidas tributarias globales por los problemas que ya se pusieron de manifiesto en el inicio del trabajo, se haya dado un giro de planteamiento y lo primordial ahora sean los derechos de emisión cuyo ámbito de actuación es global.

Además de lo anterior, la mayoría de los tributos autonómicos no son verdaderos tributos ambientales⁶² sino meros instrumentos de recaudación por parte de la doctrina⁶³.

⁶⁰ Véase el trabajo de ROZAS VALDÉS, J. A. (2006).

⁶¹ HERRERA MOLINA (2000) pág. 228.

⁶² Salvo contadas excepciones como por ejemplo el impuesto de vertidos de aguas de Andalucía el cual tiene una importante finalidad medioambiental.

⁶³ Véase el trabajo de ROZAS VALDÉS, J. A. (2006).

3.3. **Ámbito local**

Desde una perspectiva general podemos observar que en el ámbito de la tributación local relacionada con el medioambiente nos encontramos con tasas con justificación medioambiental si bien no siempre la existencia de la misma obedece a la dicha justificación, es el caso por ejemplo de la tasa por alcantarillado y recogida de basuras o la tasa por suministro de agua cuya finalidad medioambiental es bastante escasa.

Sin embargo, en ocasiones nos encontramos con algunas tasas cuya finalidad medioambiental es mayor como es por ejemplo la tasa por licencia de apertura o de actividad.

Junto a las tasa, el ámbito tributario local referido al medioambiente se completa con una serie de beneficios fiscales en los impuestos locales entre, a título de ejemplo, tenemos que destacar los siguientes:

En el *Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica* se regula:

Una bonificación potestativa de hasta el 75 por 100 en función de la clase de carburante que consume el vehículo, en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente.

Así como, una bonificación de hasta el 75 por 100 en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente⁶⁴.

En el *Impuesto sobre Bienes Inmuebles* se regula:

Una exención en relación a la superficie de los montes poblados con especies de crecimiento lento reglamentariamente determinadas, cuyo principal aprovechamiento sea la madera o el corcho, siempre que la densidad del arbolado sea la propia o normal de la especie de que se trate⁶⁵.

Así como una bonificación potestativa de hasta el 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación por la Administración competente. Los demás aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal.⁶⁶

En el *Impuesto de Actividades Económicas* se regula:

Una bonificación de hasta el 50 por 100 de la cuota correspondiente para los sujetos pasivos que tributen por cuota municipal y que:

- Utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración.

A estos efectos, se considerarán instalaciones para el aprovechamiento de las energías renovables las contempladas y definidas como tales en el Plan de Fomento de las Energías Renovables. Se considerarán sistemas de cogeneración los equipos e instalaciones que permitan la producción conjunta de electricidad y energía térmica útil.

- Realicen sus actividades industriales, desde el inicio de su actividad o por traslado posterior, en locales o instalaciones alejadas de las zonas más pobladas del término municipal.

⁶⁴ Artículo 95.6 TRLRHL.

⁶⁵ Artículo 62. 1. f) TRLRHL.

⁶⁶ Artículo 74.5 TRLRHL.



- Establezcan un plan de transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar del puesto de trabajo y fomentar el empleo de los medios de transporte más eficientes, como el transporte colectivo o el compartido⁶⁷.

En el *Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras* se regula:

Una bonificación de hasta el 95 por 100 a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar. La aplicación de esta bonificación estará condicionada a que las instalaciones para producción de calor incluyan colectores que dispongan de la correspondiente homologación de la Administración competente⁶⁸.

Como vemos, todas estas medidas van dirigidas a reducir, en su mayor parte, las emisiones de gases contaminantes⁶⁹.

Por ello, debemos destacar la especial idoneidad de los municipios para la lucha contra el cambio climático, aunque para dotar de mayor eficacia las medidas locales sería necesaria una reforma del TRLRHL que permitiera a los Municipios mayor libertad de actuación.

⁶⁷ Artículo 88.2.c) TRLRHL.

⁶⁸ Artículo 103.2.b) TRLRHL.

⁶⁹ HERRERA MOLINA, P. y CHICO DE LA CÁMARA, P. (2003) pág. 55.

BIBLIOGRAFÍA

- ÁLVAREZ ARROYO, R.: “El impuesto especial sobre el carbón”, *Noticias de la Unión Europea*, número 26872007, págs. 5-11.
- ARNAL, M.: “Cambio climático y Fiscalidad”, *Cuadernos de sostenibilidad y patrimonio natural*, páginas 134-138.
- BORRERO MORO, C. J.: “Un sueño frustrado”, *Quincena Fiscal Aranzadi*, núm 3/2007, ed. Aranzadi, S. A., Pamplona 2007.
- DE LA CRUZ RODRÍGUEZ, B.: *Noticias sobre política y fiscalidad medioambiental*, núm. 1199/1998, ed. Aranzadi, S. A., Pamplona, 1998.
- DURÁN CABRÉ, J. M. y GISPERT BROSÀ, C.: “Fiscalidad medioambiental sobre la energía: propuestas para España”, *Documento de Trabajo* 10/2001 del IEF.
- FALCÓN Y TELLA, R.: *Estudios sobre fiscalidad de la energía y desarrollo sostenible*, ed. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006.
- HERRERA MOLINA, P. M.: *Derecho Tributario Ambiental*, ed. Marcial Pons, Madrid, 2000.
- HERRERA MOLINA, P. M. y CHICO DE LA CÁMARA, P.: “La fiscalidad de las emisiones atmosféricas en España”, ed. *Papeles de Trabajo sobre Medio Ambiente y Economía*, núm. 1/2003, Madrid.
- HERRERA MOLINA, P. M.; CHICO DE LA CÁMARA, P., y GRAU RUIZ, M. A.: “Incentivos a las energías alternativas como instrumento de desarrollo sostenible”, *Quincena Fiscal Aranzadi* núm. 2/2003, editorial Aranzadi, S. A., Pamplona, 2003.
- LÓPEZ LÓPEZ, A.: “La política medioambiental de la Unión Europea en materia de cambio climático”, *Observatorio Medioambiental*, vol. 5 (2002), págs. 163-191.
- LUCHENA MOZO, G. M.^a: “Fiscalidad de la energía”, ed. *CT* 108/2003, Madrid, 2003.
- “Las líneas actuales de gravamen en la tributación medioambiental”, *Quincena Fiscal Aranzadi*, número 18/2005, ed. Aranzadi, S. A., Pamplona, 2005.
- MIGUEL CANUTO, E.: *El Impuesto sobre la Electricidad*, ed. Aranzadi, Pamplona 2006.
- PEÑA ALONSO, J. L.: “Los impuestos sobre la producción y transporte de energía eléctrica. Especial referencia al Impuesto sobre la Electricidad”, *Tratado de regulación del sector eléctrico*, vol. I, 2009, págs. 829-866.
- RODRÍGUEZ FERNÁNDEZ, J. y GOMAR SÁNCHEZ, J. I.: “Hacienda y Finanzas Municipales”, ed. Marcial Pons, Madrid, 2001. HERRERA MOLINA, P. M.: *Los tributos ecológicos como recurso financiero local*.
- ROZAS VALDÉS, J. A.: “Riesgo de contaminar y tributos autonómicos”, *Quincena Fiscal Aranzadi*, número 2/2006, ed. Aranzadi, S. A., Pamplona, 2006.
- VAQUERA GARCÍA, A.: *Fiscalidad y medio ambiente*, ed. Lex Nova, Valladolid, 1999.

**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 Sauco.
- 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 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 Ochaita.
- 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.
Autores: 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 Antiqueira Pérez
- 30/06 Cohesion 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: Miryam 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.
- 23/09 Impacto de género de las políticas públicas.
Autora: María Pazos Morán.
- 24/09 La fiscalidad de las *Noprofit organizations* en Estados Unidos: el disfrute del estatus de entidades exentas y la tributación de sus beneficios empresariales.
Autora: Marta Montero Simó.
- 25/09 El lugar de realización de las prestaciones de servicios (transposición de la Directiva 2008/8/CE a la Ley del Impuesto sobre el Valor Añadido).
Autora: Mercedes Núñez Grañón.
- 26/09 La coordinación de los Convenios para evitar la doble imposición a escala comunitaria: situación actual y perspectivas de futuro.
Autor: Francisco J. Magraner Moreno.
- 27/09 Análisis económico-tributario sobre la discapacidad en el IRPF. Períodos impositivos 2002, 2003 y 2004.
Autores: Juan Jesús Martos y Antonio M. Espín Martín.
- 28/09 La muestra de declarantes de IRPF en 2006: descripción general y principales magnitudes.
Autores: Fidel Picos Sánchez, César Pérez López y María del Carmen González Queija.
- 29/09 Urbanismo y medio ambiente: novedades jurisprudenciales.
Autor: Rafael Fernández Valverde.
- 30/09 VI Jornada metodológica de Derecho Financiero y Tributario JAIME GARCÍA AÑOEROS. La calidad jurídica de la producción normativa en España.
Coordinación: Lilo Piña Garrido.

2010

- 1/10 Las cuotas de emisiones de CO₂ individuales y comercializables.
Autor: Jordi López Ortega.
- 2/10 La "década maravillosa" y la recesión global de 2007-2009.
Autor: Álvaro Espina Montero.
- 3/10 Administraciones Tributarias ante la crisis sistémica: algunas intervenciones en América Latina y España.
Autores: Domingo Carbajo Vasco y Pablo Porporatto.
- 4/10 Fiscalidad de la Energía.
Autor: Álvaro del Blanco García.