

ESTUDIOS

Incluye



LOS DESAFÍOS DE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL AUTONÓMICA Y LOCAL

LUIS MIGUEL MULEIRO PARADA
MÓNICA GARCÍA FREIRÍA
DIRECTORES

**Si quieres adquirir esta
obra haz click aquí**



Proyecto "Los desafíos de la reforma de la financiación autonómica en el marco jurídico de la Unión Europea"

PID2023-146377IB-I00 financiado por:



ARANZADI

© Luis Miguel Muleiro Parada y Mónica García Freiría (Dirs.) y autores, 2026
© ARANZADI LA LEY, S.A.U.

ARANZADI LA LEY, S.A.U.

C/ Collado Mediano, 9
28231 Las Rozas (Madrid)
www.aranzadilaley.es

Atención al cliente: <https://areacliente.aranzadilaley.es/publicaciones>

Primera edición: Marzo 2026

Depósito Legal: M-4540-2026

ISBN versión impresa con complemento electrónico: 978-84-1085-721-6

ISBN versión electrónica: 978-84-1085-722-3

Esta monografía ha sido financiada por la Diputación de Pontevedra en el marco de las ayudas para el desarrollo de iniciativas investigadoras promovidas por personal investigador joven para el año 2025 y cuya Investigadora Principal es la Profa. Dra. Mónica García Freiría. Asimismo, se encuentra vinculada al proyecto de investigación “*Los desafíos de la reforma de la financiación autonómica en el marco jurídico de la Unión Europea*”, financiado por el Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades (PID2023-146377NB-I00) y cuyos investigadores principales son los Profes. Drs. Luis Miguel Muleiro Parada y Mónica Siota Álvarez.

Diseño, Preimpresión e Impresión: ARANZADI LA LEY, S.A.U.

Printed in Spain

© ARANZADI LA LEY, S.A.U. Todos los derechos reservados. A los efectos del art. 32 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba la Ley de Propiedad Intelectual, ARANZADI LA LEY, S.A.U., se opone expresamente a cualquier utilización del contenido de esta publicación sin su expresa autorización, lo cual incluye especialmente cualquier reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación, transmisión, envío, reutilización, publicación, tratamiento o cualquier otra utilización total o parcial en cualquier modo, medio o formato de esta publicación.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la Ley. Diríjase a Cedro (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

El editor y los autores no asumirán ningún tipo de responsabilidad que pueda derivarse frente a terceros como consecuencia de la utilización total o parcial de cualquier modo y en cualquier medio o formato de esta publicación (reproducción, modificación, registro, copia, explotación, distribución, comunicación pública, transformación, publicación, reutilización, etc.) que no haya sido expresa y previamente autorizada.

El editor y los autores no aceptarán responsabilidades por las posibles consecuencias ocasionadas a las personas naturales o jurídicas que actúen o dejen de actuar como resultado de alguna información contenida en esta publicación.

ARANZADI LA LEY no será responsable de las opiniones vertidas por los autores de los contenidos, así como en foros, chats, o cualesquiera otras herramientas de participación. Igualmente, ARANZADI LA LEY se exime de las posibles vulneraciones de derechos de propiedad intelectual y que sean imputables a dichos autores.

ARANZADI LA LEY queda eximida de cualquier responsabilidad por los daños y perjuicios de toda naturaleza que puedan deberse a la falta de veracidad, exactitud, exhaustividad y/o actualidad de los contenidos transmitidos, difundidos, almacenados, puestos a disposición o recibidos, obtenidos o a los que se haya accedido a través de sus PRODUCTOS. Ni tampoco por los Contenidos prestados u ofertados por terceras personas o entidades.

ARANZADI LA LEY se reserva el derecho de eliminación de aquellos contenidos que resulten inveraces, inexactos y contrarios a la ley, la moral, el orden público y las buenas costumbres.

Nota de la Editorial: El texto de las resoluciones judiciales contenido en las publicaciones y productos de ARANZADI LA LEY, S.A.U., es suministrado por el Centro de Documentación Judicial del Consejo General del Poder Judicial (Cendoj), excepto aquellas que puntualmente nos han sido proporcionadas por parte de los gabinetes de comunicación de los órganos judiciales colegiados. El Cendoj es el único organismo legalmente facultado para la recopilación de dichas resoluciones. El tratamiento de los datos de carácter personal contenidos en dichas resoluciones es realizado directamente por el citado organismo, desde julio de 2003, con sus propios criterios en cumplimiento de la normativa vigente sobre el particular, siendo por tanto de su exclusiva responsabilidad cualquier error o incidencia en esta materia.

Si quieres adquirir esta obra haz click aquí



Índice General

Página

LA ARQUITECTURA JURÍDICA DE LA TARIFICACIÓN DEL CARBONO EN LA UE Y SUS TENSIONES INTERNAS: UNA APROXIMACIÓN DESDE EL DERECHO TRIBUTARIO	
ÁLVARO ANTÓN ANTÓN	19
1. Introducción.....	21
2. La tarificación del carbono como respuesta jurídica a una externalidad global.....	23
3. Naturaleza jurídica y tipología de los instrumentos de tarificación del carbono.....	26
4. El RCDE UE como instrumento central de la gobernanza climática europea	29
5. El RCDE UE II: de instrumento sectorial a eje transversal de la tarificación del carbono	31
5.1. <i>La incorporación de los sectores difusos al sistema europeo de tarificación del carbono</i>	<i>31</i>
5.2. <i>El enfoque upstream del RCDE EU II: proporcionalidad, eficiencia y viabilidad administrativa.....</i>	<i>33</i>
5.3. <i>El precedente alemán (BEHG) como laboratorio normativo</i>	<i>34</i>
6. Solapamientos normativos y económicos en el sistema europeo de tarificación del carbono.....	36
6.1. <i>Concepto y tipología de los solapamientos en la tarificación del carbono.....</i>	<i>37</i>
6.2. <i>Convivencia de instrumentos regulatorios y de mercado en la política climática europea</i>	<i>37</i>



	<i><u>Página</u></i>
6.3. <i>Solapamientos entre el RCDE UE I y el RCDE II: doble señal y doble cómputo</i>	38
6.4. <i>Solapamientos entre el RCDE UE II y la fiscalidad energética armonizada</i>	39
6.5. <i>La coexistencia con instrumentos nacionales de tarificación del carbono: los impuestos nacionales explícitos sobre el CO₂</i>	41
6.6. <i>Doble carga económica e impacto distributivo de los solapamientos normativos</i>	42
7. De la tarificación del carbono a la justicia climática: impacto distributivo y respuestas normativas	43
7.1. <i>Impacto distributivo y acumulación de cargas económicas en la tarificación del carbono</i>	43
7.2. <i>La respuesta del legislador europeo: el Fondo Social para el Clima</i>	45
7.3. <i>Justicia climática y límites del enfoque compensatorio</i>	46
8. El Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono (MAFC) como complemento externo de la tarificación interna	47
8.1. <i>Naturaleza jurídica y finalidad del MAFC</i>	50
8.2. <i>Refuerzo reciente del MAFC y cierre de lagunas tras la fase transitoria</i>	53
8.3. <i>Coherencia interna y coordinación con el RCDE UE I y el RCDE UE II</i>	54
8.4. <i>Tensiones jurídicas y perspectivas de litigio internacional ..</i>	55
8.5. <i>El MAFC como instrumento de gobernanza climática multinivel</i>	58
9. La fiscalidad energética como eslabón débil del sistema europeo de tarificación del carbono	59
9.1. <i>La Directiva 2003/96/CE ante el nuevo paradigma climático</i>	59
9.2. <i>Solapamientos estructurales entre el RCDE UE II y la fiscalidad energética</i>	60
9.3. <i>Exenciones, tipos mínimos obsoletos y neutralidad climática</i>	61
9.4. <i>La propuesta de reforma de la Directiva sobre Imposición Energética (2021)</i>	62



	<u>Página</u>
9.5. <i>Consecuencias jurídicas del bloqueo de la reforma</i>	65
9.6. <i>Coherencia, eficacia climática y legitimidad del modelo europeo de tarificación del carbono</i>	67
10. Impacto distributivo, aceptación pública y legitimidad democrática del sistema europeo de tarificación del carbono ..	69
10.1. <i>De la eficiencia ambiental a la aceptación pública</i>	69
10.2. <i>El impacto distributivo como resultado de los solapamientos</i>	70
10.3. <i>Transparencia, previsibilidad y control democrático en la gobernanza del precio del carbono</i>	71
10.4. <i>El Fondo Social para el Clima como respuesta institucional insuficiente</i>	72
10.5. <i>Tarificación del carbono y justicia climática</i>	73
11. Conclusiones	74
12. Bibliografía	77

LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL EN LOS DERECHOS DE ADUANA

DIEGO ALONSO DE ABEL	81
1. Introducción: la noción de extrafiscalidad en los tributos aduaneros	81
2. Fundamentos jurídicos de la fiscalidad ambiental en el contexto del Derecho de la Unión Europea y su proyección al ámbito aduanero	88
2.1. <i>Fundamentos en materia tributaria y aduanera</i>	89
2.2. <i>Fundamentos en materia de protección del medio ambiente</i>	95
3. El alcance del principio “quien contamina paga” en materia aduanera	98
4. Configuración jurídica de la extrafiscalidad de los derechos de aduana	103
4.1. <i>Naturaleza jurídica de los derechos de aduana y extrafiscalidad</i>	103



	<i>Página</i>
4.2. <i>Contenido y alcance de la extrafiscalidad en el ámbito aduanero</i>	106
4.3. <i>La reforma de la franquicia arancelaria de los envíos sin valor estimable</i>	109
5. Conclusiones	111
6. Bibliografía	113

LA FINANCIACIÓN DE LAS POLÍTICAS MEDIOAMBIENTALES AUTONÓMICAS MEDIANTE TRIBUTOS PROPIOS

JUAN ANTONIO MOSQUERA PENA.....	121
1. Introducción	121
2. El principio de no afectación de los ingresos	123
3. ¿Debe ser un tributo propio medioambiental un tributo afectado?	128
4. Controles de la afectación	132
5. Algunos ejemplos de afectación y su instrumentación	135
6. Conclusiones	138
Bibliografía	139

EL IMPUESTO SOBRE DEPÓSITO DE RESIDUOS EN VERTEDEROS, INCINERACIÓN Y COINCINERACIÓN: ANÁLISIS DEL OBJETO DE GRAVAMEN

DRA. CARMEN RUIZ HIDALGO.....	141
1. Introducción	141
2. Las políticas en materia de residuos en la economía circular para proteger el medio ambiente	144
3. Impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos	148
3.1. <i>El hecho imponible</i>	149
3.2. <i>Los obligados tributarios</i>	152
3.3. <i>Elementos de cuantificación</i>	154



4.	La cesión a las Comunidades Autónomas del Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de los residuos	156
5.	La finalidad medioambiental del Impuesto sobre depósito de residuos	161
6.	Conclusiones	165
	Bibliografía	166

LOS IMPUESTOS SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS

	LUIS MIGUEL MULEIRO PARADA	169
1.	Introducción	169
2.	Antecedentes en el Derecho comparado y en el Derecho interno	173
	2.1. <i>El origen histórico del tributo</i>	173
	2.2. <i>Alemania</i>	176
	2.3. <i>Francia</i>	178
	2.4. <i>Italia</i>	181
	2.5. <i>Países Bajos</i>	183
	2.6. <i>Otros países</i>	185
	2.7. <i>Los precedentes en España: La primera «ecotasa» balear</i>	187
3.	La naturaleza jurídico-tributaria y la justificación del impuesto	188
4.	La competencia para establecer y regular impuestos turísticos	196
5.	Los diferentes modelos de tributo turístico autonómico en España	198
	5.1. <i>El impuesto autonómico finalista</i>	198
	5.2. <i>El impuesto autonómico con recargo local potestativo</i>	200
	5.3. <i>El impuesto autonómico bonificado con posible recargo local</i>	203
	5.4. <i>El caso particular de Canarias</i>	211
6.	Nuestra propuesta de lege ferenda	213



	<i>Página</i>
7. Conclusiones	219
Bibliografía	221

**EUSKADI, LABORATORIO DE FISCALIDAD VERDE.
UN ANÁLISIS DEL CONCIERTO ECONÓMICO COMO
HERRAMIENTA PARA LA TRANSICIÓN ECOLÓGICA**

IRUNE SUBERBIOLA GARBIZU	229
1. El punto de partida: contexto económico y retos de la transición ecológica	229
2. La arquitectura del poder fiscal: el Concierto Económico	231
3. El arsenal fiscal indirecto y finalista: una gestión por vectores ambientales	232
4. La fiscalidad directa como la herramienta diferenciadora	238
4.1. <i>Incentivos en el Impuesto sobre Sociedades</i>	238
4.1.1. Deducción por tecnologías limpias	238
4.1.2. Deducción por I+D «verde»	239
4.1.3. Incentivos a la movilidad sostenible	241
4.1.4. Tabla resumen.....	242
4.2. <i>Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas</i>	243
4.2.1. Reformas introducidas en 2025: ahorro energético y movilidad sostenible.....	243
a) Deducción por obras de mejora de la eficiencia energética e integración de energías renovables	244
b) Movilidad sostenible	245
4.2.2. Comunidades energéticas.....	245
4.2.3. Fiscalidad forestal	246
4.2.4. Tabla resumen.....	247
5. Conclusiones	250
6. Bibliografía	251



LAS DEDUCCIONES AUTONÓMICAS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS PARA LA SOSTENIBILIDAD MEDIOAMBIENTAL

EREA FERNÁNDEZ RAMÍREZ	253
1. La fiscalidad autonómica como posible motor de la sostenibilidad medioambiental.....	254
2. Fundamentos normativos de los objetivos de sostenibilidad	255
3. La capacidad normativa de las comunidades autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....	258
4. Principales deducciones autonómicas para la sostenibilidad medioambiental	261
4.1. <i>Justificación</i>	261
4.2. <i>Principales deducciones autonómicas para la sostenibilidad medioambiental</i>	264
4.2.1. Eficiencia energética y energías renovables en la vivienda.....	264
4.2.2. Movilidad sostenible	267
4.2.3. Mecenazgo ambiental.....	269
4.3. <i>Alcance cuantitativo de las deducciones autonómicas</i>	271
5. Las diferencias de carga tributaria desde la perspectiva del principio de igualdad.....	272
6. Conclusiones.....	274
7. Bibliografía	276

EL PAPEL DE LAS ENERGÍAS RENOVABLES EN LA DESCARBONIZACIÓN: EL IMPACTO DE LOS IMPUESTOS, TASAS Y PRESTACIONES PATRIMONIALES LOCALES EN LA CONSECUCCIÓN DE LOS OBJETIVOS EUROPEOS Y NACIONALES

MARÍA DEL CARMEN CÁMARA BARROSO	279
1. Punto de partida: el protagonismo de las energías renovables en las estrategias de transición energética de la Unión Europea y de España.....	279



	<i>Página</i>
2. Tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local	283
3. Las prestaciones patrimoniales de carácter público no tributario por el uso de suelo rústico previstas en la normativa autonómica: el caso particular de Andalucía.....	288
4. El Impuesto sobre Bienes Inmuebles	291
5. El Impuesto sobre Actividades Económicas.....	295
6. El Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras...	299
7. Consideraciones finales	304

CUESTIONES PROBLEMÁTICAS DE LA NECESARIA ADAPTACIÓN DE LAS ORDENANZAS FISCALES A LOS ODS. EN ESPECIAL, EN LOS MUNICIPIOS GALLEGOS

MÓNICA GARCÍA FREIRÍA	305
1. Introducción	306
2. Los objetivos de desarrollo sostenible y la fiscalidad local..	309
2.1. <i>Garantizar la disponibilidad de agua y su gestión sostenible y el saneamiento para todas las personas</i>	309
2.2. <i>Garantizar el acceso a una energía asequible, segura, sostenible y moderna</i>	317
2.3. <i>Lograr que las ciudades sean más inclusivas, seguras, resilientes y sostenibles</i>	321
2.4. <i>Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles</i>	334
2.5. <i>Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos</i>	340
2.6. <i>Conservar y utilizar sosteniblemente los océanos, los mares y los recursos marinos, así como gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras y detener la pérdida de biodiversidad</i>	341
3. La “ambientalización” de las ordenanzas fiscales en los municipios gallegos: situación actual y reformas pendientes ...	342



	<i>Página</i>
4. Conclusiones	349
5. Bibliografía	351
6. Anexo documental	355
LOS INSTRUMENTOS DE FINANCIACIÓN LOCAL DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS: SITUACIÓN ACTUAL Y PROPUESTAS EN RELACIÓN CON EL RETO DEMOGRÁFICO	
JOSÉ FRANCISCO SEDEÑO LÓPEZ	363
1. A modo de introducción: el sistema de financiación de las entidades locales y su conexión con el reto demográfico	364
2. La participación en los ingresos de las comunidades autó- nomas: situación actual	365
2.1. <i>Primer grupo: Castilla y León y la Comunidad Valenciana</i>	366
2.2. <i>Segundo grupo: comunidades que introducen algunos crite- rios relacionados con el reto demográfico</i>	372
2.2.1. Aragón	372
2.2.2. Asturias	373
2.2.3. Canarias.....	374
2.2.4. Cantabria.....	375
2.2.5. Cataluña	377
2.2.6. Extremadura	377
2.2.7. Islas Baleares.....	378
2.3. <i>Tercer grupo: comunidades que reparten en función del nú- mero de habitantes</i>	381
2.3.1. Andalucía	381
2.3.2. Galicia	382
2.3.3. Región de Murcia.....	385
2.3.4. La Rioja	385
2.4. <i>Cuarto grupo: comunidades que carecen de PICA</i>	387
3. Conclusiones	387
4. Bibliografía	389



LA NUEVA TASA DE RECOGIDA DE RESIDUOS. ¿UN EJEMPLO DE FEDERALISMO FISCAL ASIMÉTRICO Y DE ECONOMÍA CIRCULAR?

JAIME ANEIROS PEREIRA	391
1. El origen de la cuestión: Las Directivas medioambientales de la UE.....	392
2. La nueva configuración de los residuos en la normativa europea. Los mandatos a los Estados Miembros.....	393
3. Aspectos financieros de la Directiva de residuos	394
4. El cumplimiento de la Directiva en función de las normas de reparto del poder financiero	394
4.1. <i>El título competencial no tributario para la normativa estatal de desarrollo</i>	394
4.2. <i>La condicionalidad del poder financiero local.....</i>	395
4.2.1. <i>La previsión de bonificaciones para favorecer la economía circular.....</i>	395
4.2.2. <i>La imposición del equilibrio financiero para las tasas o prestaciones sobre residuos</i>	395
4.3. <i>La incidencia en el poder financiero de las Comunidades Autónomas</i>	396
5. Los ingresos para financiar el servicio de ciclo integral de residuos sólidos urbanos.....	398
5.1. <i>La dicotomía entre tasa o prestación patrimonial de carácter público no tributaria. La asimetría entre municipios derivada de la forma de prestación del servicio</i>	398
5.2. <i>La exigencia de que el ingreso, con independencia de la categoría jurídica, sea separado e individualizado.....</i>	403
5.3. <i>Los principios que condicionan los elementos esenciales del tributo o de la PPPNT: quien contamina, paga y el pago por generación</i>	404
6. Conclusiones.....	411

Cuestiones problemáticas de la necesaria adaptación de las ordenanzas fiscales a los ODS. En especial, en los municipios gallegos¹

MÓNICA GARCÍA FREIRÍA

*Profesora Permanente Laboral interina del área
de Derecho Financiero y Tributario
de la Universidad de Vigo*

SUMARIO: 1. INTRODUCCIÓN. 2. LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE Y LA FISCALIDAD LOCAL. 2.1. *Garantizar la disponibilidad de agua y su gestión sostenible y el saneamiento para todas las personas.* 2.2. *Garantizar el acceso a una energía asequible, segura, sostenible y moderna.* 2.3. *Lograr que las ciudades sean más inclusivas, seguras, resilientes y sostenibles.* 2.4. *Garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles.* 2.5. *Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos.* 2.6. *Conservar y utilizar sosteniblemente los océanos, los mares y los recursos marinos, así como gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras y detener la pérdida de biodiversidad.* 3. LA “AMBIENTALIZACIÓN” DE LAS ORDENANZAS FISCALES EN LOS MUNICIPIOS GALLEGOS: SITUACIÓN ACTUAL Y REFORMAS PENDIENTES. 4. CONCLUSIONES. 5. BIBLIOGRAFÍA. 6. ANEXO DOCUMENTAL.

1. Este trabajo se enmarca en el proyecto de investigación “La fiscalidad medioambiental en el ámbito local: retos y perspectivas de futuro”, financiado por la Diputación de Pontevedra en el marco de las ayudas para el desarrollo de iniciativas investigadoras promovidas por personal investigador joven para el año 2025 y del que soy investigadora principal. Asimismo, el presente capítulo se encuentra vinculado al proyecto de investigación “Los desafíos de la reforma de la financiación autonómica en el marco jurídico de la Unión Europea”, financiado por el Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades (PID2023-146377NB-I00) y cuyos investigadores principales son los profesores doctores Luis Miguel Muleiro Parada y Mónica Siota Álvarez.



1. INTRODUCCIÓN

El 25 de septiembre de 2015, 193 países se comprometieron con los 17 Objetivos de Desarrollo Sostenible (en lo sucesivo, ODS) de Naciones Unidas y su cumplimiento para el año 2030. La Agenda 2030 y sus objetivos constituyen no solo un reto para los Estados, sino también para las subdivisiones territoriales de los mismos. En España, tanto las Comunidades Autónomas, como los entes locales, deben alinear sus políticas con tales objetivos. Precisamente, la Administración local es el nivel de gobierno más idóneo para convertir esta agenda universal en políticas públicas concretas.

El artículo 45 de la Constitución Española² regula entre los principios rectores de la política social y económica el deber de los poderes públicos de proteger el medioambiente y desincentivar aquellas actuaciones perjudiciales para el mismo. A su vez, el artículo 2.1 de la LGT³ establece que, si bien la finalidad propia de los tributos es contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, también podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución. Esta finalidad extrafiscal de los tributos ha obtenido respaldo por parte del Tribunal Constitucional⁴. No obstante, siguiendo al profesor FERREIRO LAPATZA⁵, tales fines han de respetar las exigencias mínimas del principio de capacidad económica; deben encontrarse amparados por la Constitución; su consecución debe hallarse encomendada al Estado y demás entes públicos; y ha de tener un reflejo, directo o indirecto, en el nivel de gasto público o en su distribución.

En los últimos años, la acentuación de los problemas derivados del cambio climático ha conducido a un reforzamiento de la fiscalidad “verde”. Con independencia de otras consideraciones, compartimos la postura defendida por alguna doctrina de que las medidas tributarias pueden y deben coadyuvar a la consecución de los objetivos generales de las políticas ambientales favoreciendo un desarrollo sostenible⁶. Si bien, la fiscalidad no puede constituir la única herramienta, sino que ha de acompañarse de medidas globales que operen en otros planos.

2. En su apartado 1.º se establece que *“Todos tienen el derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo”*.
3. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
4. Véanse, entre otras, las Sentencias del Tribunal Constitucional 186/1993, de 7 de junio; 96/2002, de 25 de abril; y 122/2012, de 5 de junio.
5. FERREIRO LAPATZA, J.J.: *Instituciones de Derecho financiero*, Marcial Pons, Madrid, 2010, p. 195.
6. Entre otros, VILLAR EZCURRA, M.: “Cambio climático, desarrollo sostenible y fiscalidad ambiental”, *Crónica Tributaria*, nº 135, 2010, p. 232.



En el ámbito español, los municipios son todavía bastante reacios a utilizar la fiscalidad con una finalidad ambiental, ya sea aprovechando las bonificaciones legalmente previstas en los impuestos locales, aprobando tasas municipales dirigidas a tal fin, o, por la vía del gasto público, diseñando Presupuestos “verdes”. Aun existiendo ciertas limitaciones derivadas de la propia atribución de competencias a los entes locales y del Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales⁷ (en adelante, TRLRHL), es posible profundizar todavía más en la “ambientalización” de las Ordenanzas Fiscales tal y como se ha referido alguna doctrina⁸. Se trata, por un lado, de trasladar los costes ambientales a sus responsables y, por otro, de establecer incentivos que favorezcan prácticas ambientales positivas o beneficiosas. De este modo, es posible integrar el interés medioambiental en los tributos ordinarios, aunque también existen tributos que han sido creados con una finalidad medioambiental. Como ya advirtió en su momento HERRERA MOLINA⁹, es necesario distinguir entre “tributos ambientales” en sentido estricto y “elementos tributarios ambientales” (beneficios fiscales, modulación de los elementos cuantitativos, aspectos contables, etc...) que se integran en otros tributos como disposiciones que introducen el interés ambiental en impuestos de finalidad esencialmente recaudatoria.

Las externalidades ambientales negativas provocadas por el funcionamiento del mercado pueden verse reducidas si dichos efectos negativos se internalizan por parte de sus responsables, en lugar de ser transferidos a terceros. Esta idea se plasma en el denominado principio de “quien contamina paga”¹⁰, derivado del ámbito europeo, así como en el principio de la responsabilidad del productor. Si bien, no solo se trata de influir de manera negativa sobre una determinada conducta, aumentando la carga o el precio de la actividad contaminante. También, desde un punto de vista positivo, se puede prevenir o reducir el daño medioambiental a través de ayudas, subvenciones o beneficios fiscales que estimulen cambios de conducta en los productores, distribuidores o en los propios consumidores o usuarios, compensando los mayores costes económicos que implica la implantación de medidas más

7. Véase el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

8. En dicho sentido, PUIG VENTOSA, I.: “La ambientalización de las Ordenanzas Fiscales”, *Crónica Tributaria*, nº 127, 2008, p. 111.

9. HERRERA MOLINA, P.M.: *Derecho tributario ambiental: la introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Marcial Pons, Madrid, 2000, pp. 14 y 56.

10. Véase la Directiva 2004/35/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales.



sostenibles ambientalmente. En este sentido, siguiendo a SALASSA BOIX¹¹, las medidas tributarias pueden relacionarse con el medioambiente de tres modos: perjudicándolo (a lo que el autor se refiere como “*tributación anti-ambiental*”), beneficiándolo (“*tributación ambiental*”) o bien siendo indiferente (“*tributación ambientalmente neutra*”). En concreto, la segunda categoría comprende aquellos tributos y beneficios fiscales que se dirigen a los contribuyentes con el objetivo de evitar la realización de conductas contaminantes, o de fomentar la realización de conductas ventajosas para el medioambiente, así como la prestación de servicios o la realización de obras ambientalmente sostenibles por parte de la Administración. Por lo tanto, su finalidad esencial no es la de obtener recursos, De modo que, para que exista una verdadera finalidad extrafiscal de carácter ambiental, el gravamen tiene que poseer la suficiente entidad como para alterar las alternativas de los posibles agentes contaminantes, teniendo así carácter disuasorio.

En el marco de la estrategia española para modernizar la economía, el Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia recoge como una de sus “políticas palanca” la modernización del sistema fiscal para un crecimiento inclusivo y sostenible. En concreto, el componente 28 (Adaptación del sistema impositivo a la realidad del siglo XXI) pretende reformar el sistema tributario español para hacerlo más equitativo, progresivo y justo, al mismo tiempo que se profundiza en el diseño de una fiscalidad verde, entre otros aspectos. Así, uno de los objetivos es reformar el sistema tributario para favorecer la transición ecológica.

Asimismo, la Red de Entidades Locales para la Agenda 2030 es una iniciativa de la Federación Española de Municipios y Provincias que agrupa a municipios y provincias comprometidos con implementar los Objetivos de Desarrollo Sostenible a nivel local, coordinando esfuerzos, compartiendo buenas prácticas, y ofreciendo asesoramiento en políticas públicas municipales. Su principal objetivo es favorecer la coordinación de actuaciones entre los gobiernos locales que permitan alcanzar mejores resultados en la implementación de la Agenda 2030 en los municipios y provincias. En este sentido, y como tendremos ocasión de analizar, muchos de los ODS pueden ser plasmados en las Ordenanzas fiscales municipales mediante la aprobación de determinadas medidas de carácter fiscal que favorezcan la consecución de tales objetivos en la esfera local. Así, nos referiremos no solo a las bonificaciones previstas en el ámbito de los impuestos locales,

11. SALASSA BOIX, R.: “La protección ambiental a través de los tributos en el marco de la relación entre el deber de contribuir y el deber de preservar el medio ambiente”, *Quincena Fiscal*, n° 12, 2018, pp. 9-10.



sino también a algunas de las tasas o tarifas locales que mayor incidencia tienen sobre algunos de los principales objetivos, como el garantizar la disponibilidad de agua y su gestión sostenible y saneamiento (ODS 6); garantizar el acceso a una energía asequible, segura, sostenible y moderna (ODS 7); lograr que las ciudades sean más inclusivas, seguras, resilientes y sostenibles (ODS 11); garantizar modalidades de consumo y producción sostenibles (ODS 12); combatir el cambio climático y sus efectos (ODS 13); o conservar y utilizar sosteniblemente los océanos, los mares y los recursos marinos, así como gestionar sosteniblemente los bosques, luchar contra la desertificación, detener e invertir la degradación de las tierras y detener la pérdida de biodiversidad (ODS 14 y 15)¹².

2. LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE Y LA FISCALIDAD LOCAL

2.1. GARANTIZAR LA DISPONIBILIDAD DE AGUA Y SU GESTIÓN SOSTENIBLE Y EL SANEAMIENTO PARA TODAS LAS PERSONAS

En el último siglo, la demanda de agua a nivel mundial ha aumentado debido a la alta tasa de crecimiento demográfico, la rápida urbanización, el desarrollo económico y las modalidades cambiantes de consumo. Por ello, es necesario promover la gestión sostenible de los recursos hídricos para hacer frente al impacto del cambio climático y mejorar la “huella” hídrica; así como desarrollar tecnologías que mejoren la sostenibilidad de la extracción y el abastecimiento de agua dulce, los servicios de saneamiento e higiene, o la calidad del agua.

Conforme al artículo 25.2.c) y j) de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local es competencia del municipio el abastecimiento de agua potable a domicilio y la evacuación y tratamiento de aguas residuales, así como la protección de la salubridad pública. Asimismo, el artículo 20 del TRLRHL prevé que las entidades locales podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos. Sin entrar a valorar

12. Entre otros trabajos, puede consultarse GUERVÓS MAÍLLO, M.A.: “Ordenanzas fiscales y Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS): Nuevo reto para los Ayuntamientos”, en HERRERA MOLINA, P.M. (Coord.): *Incidencia de la regulación europea y autonómica sobre una reforma ambiental de las Haciendas Locales*, Aranzadi, Navarra, 2023, pp. 45 y ss.



los problemas de calificación que pueden suscitarse respecto de las tasas vinculadas a la prestación de servicios, el referido precepto establece que, en todo caso, tendrán la consideración de tasas las prestaciones patrimoniales que establezcan las entidades locales por *“la prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público de competencia local que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo, cuando se produzca cualquiera de las circunstancias siguientes: a) Que no sean de solicitud o recepción voluntaria para los administrados. A estos efectos no se considerará voluntaria la solicitud o la recepción por parte de los administrados: Cuando venga impuesta por disposiciones legales o reglamentarias. Cuando los bienes, servicios o actividades requeridos sean imprescindibles para la vida privada o social del solicitante. b) Que no se presten o realicen por el sector privado, esté o no establecida su reserva a favor del sector público”*.

Por lo tanto, y desde nuestro punto de vista, constituirá una tarifa, es decir, una prestación patrimonial de carácter público no tributaria, la contraprestación exigida cuando el servicio se preste mediante formas de gestión indirecta o mediante personificación privada. Si tales servicios son prestados directamente por el propio Ayuntamiento, la contraprestación habrá de calificarse como tasa. Sin duda, la forma de gestionar el servicio influye y condiciona la calificación de la exacción. Además, la elección por parte de la entidad local de la modalidad de gestión del servicio de suministro de agua potable y evacuación de aguas residuales no es una cuestión baladí, ya que tiene consecuencias en relación con los principios de justicia en materia tributaria recogidos en el artículo 31.1 de la Constitución Española y, por ende, sobre las garantías jurídicas de los usuarios del servicio.

A su vez, el artículo 20 TRLRHL establece un listado no exhaustivo de algunos de los supuestos en los que las entidades locales podrán establecer tasas como en el caso del vertido y desagüe de canalones y otras instalaciones análogas en terrenos de uso público local, o por los servicios de alcantarillado, así como de tratamiento y depuración de aguas residuales, incluida la vigilancia especial de alcantarillas particulares. Así, y por lo que respecta a los servicios vinculados al ciclo del agua en el ámbito urbano, las exacciones que se pueden establecer a nivel local se refieren al abastecimiento, saneamiento y reutilización del agua. Su cuota podrá consistir en una cantidad fija, en la cantidad resultante de aplicar una tarifa, o bien en la cantidad resultante de la aplicación conjunta de ambas (artículo 24.3 TRLRHL).

Por lo que se refiere al ODS 6, los entes locales pueden desempeñar un papel muy relevante en la mejora de la gestión del agua y de su sanea-



miento. Éstos pueden intervenir a través del establecimiento de diversos tributos vinculados a la gestión del ciclo sostenible del agua (captación, potabilización, transporte, distribución, consumo, alcantarillado, depuración o reutilización), teniendo presentes sus posibles repercusiones medioambientales. Así, existen tasas o tarifas, según el Ayuntamiento, por el suministro de agua que incentivan el ahorro. Estas medidas encajan perfectamente con el mandato contenido en el artículo 9 de la Directiva marco del agua¹³ que establece que los Estados garantizarán que la política de precios del agua proporcione incentivos adecuados para que los usuarios utilicen de forma eficiente los recursos hídricos, a la vez que reconoce el principio de recuperación de costes —sociales, medioambientales y económicos—.

Conforme al artículo 111 *bis* del Texto refundido de la Ley de Aguas¹⁴, las Administraciones públicas, en virtud del principio de recuperación de costes y teniendo en cuenta proyecciones económicas a largo plazo, establecerán los oportunos mecanismos para repercutir los costes de los servicios relacionados con la gestión del agua, incluyendo los costes ambientales y del recurso, en los diferentes usuarios finales de manera que se incentive el uso eficiente del agua. Además, y de acuerdo con el principio de quien contamina paga, se han de establecer las estructuras tarifarias por tramos de consumo, con la finalidad de atender las necesidades básicas a un precio asequible y desincentivar los consumos excesivos.

Por un lado, el establecimiento de tarifas marginalmente crecientes en relación con el consumo per cápita tiene un efecto disuasorio y evita el consumo excesivo. Y, por otro lado, dado que la prestación del servicio de suministro lleva aparejados unos costes fijos, sería conveniente mantener una parte de la cuota fija e independiente del nivel de consumo¹⁵. A su vez, la tasa por servicios de alcantarillado se puede definir acudiendo a los mismos criterios.

Sin embargo, como advierte FERNÁNDEZ LÓPEZ¹⁶, las tarifas percibidas por los gestores privados que actúan por delegación de la Adminis-

13. Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas.
14. Real Decreto Legislativo 1/2001, de 20 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Aguas.
15. Así, PUIG VENTOSA, I.: “La ambientalización (...)”, *op. cit.*, pp. 114-115.
16. FERNÁNDEZ LÓPEZ, R.I.: “El limitado alcance medioambiental de las tasas locales por suministro de agua y saneamiento”, en HERRERA MOLINA, P.M. (Coord.): *Inci-*



tración titular del servicio no tienen por qué regirse en su recaudación por las reglas del libre mercado, pero sí pueden establecerse techos máximos o mínimos en la determinación de su cuantía. Ello implica que la Administración tiene la potestad de modular las tarifas con arreglo a criterios como la equidad ante las cargas públicas, la debida correspondencia entre la cuota a pagar y el grado de utilización del servicio, etc., cumpliendo así con el principio de recuperación de costes impuesto por la Directiva y el principio de quien contamina paga.

Ahora bien, para comprobar si estas exacciones (ya sean calificadas como tasas, o como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias —PPPNT—) cumplen una verdadera función de protección ambiental hay que prestar atención a su hecho imponible. Por lo que respecta al consumo de agua, compartimos con el citado autor¹⁷ que lo más respetuoso con la capacidad económica de sus usuarios y con la correcta traslación a éstos de los costes ambientales vinculados al servicio de abastecimiento es que la cuota final sea de cuantía variable, para que quienes más consuman contribuyan en mayor medida. Y, aunque lo ideal es reducir al máximo o eliminar por completo los mínimos de facturación e incorporar a la parte variable los distintos tipos de consumo, ponderando el volumen de agua consumida, si éstos se establecen, deberán cubrir exclusivamente los costes derivados de la mera prestación del servicio. En este último caso, ha de respetarse el principio de equivalencia de modo tal que la exacción derivada del servicio de abastecimiento de agua no supere el límite máximo representado por el coste total del servicio.

Sin embargo, aquí puede ocurrir que se induzca a una conducta contraria a la pretendida ya que el sector de población que goza de alguna bonificación contribuirá en menor medida que el resto, de modo que otros usuarios estarán sufragando el servicio hasta cubrir el coste de su prestación. Es decir, un mínimo de facturación demasiado elevado vinculado a la parte variable de la tarifa puede conducir a un uso ineficiente del agua, tanto por el sector de población bonificado —que no percibe la realidad del coste medioambiental derivado de su uso—, como por el resto de población, que estaría pagando por un consumo de agua no realizado y, por lo tanto, no se verán constreñidos a ahorrar ya que tendrán la percepción de estar pagando un exceso de cuota por un servicio que no han usado, financiando además a los restantes usuarios.

dencia de la regulación europea y autonómica sobre una reforma ambiental de las Haciendas Locales, Aranzadi, Navarra, 2023, p. 93.

17. *Ibid.*, pp. 100-101.



Por lo que se refiere al servicio de alcantarillado, la problemática relativa a su cuantificación es mayor que en el caso anterior ya que los Ayuntamientos no cuentan, en general, con medidores para contabilizar el volumen de agua vertida a la red de saneamiento. En este sentido se pueden adoptar distintos criterios, algunos más coherentes que otros, equiparando agua consumida y agua vertida¹⁸, o tomando como referencia el valor catastral del inmueble, su superficie, o, en el caso de los vertidos industriales, atender a la carga contaminante. De hecho, es fundamental diferenciar en atención a los diversos usos del agua (industrial, doméstico o agrícola) puesto que la capacidad de dañar el medioambiente varía notablemente según el uso. En sus Ordenanzas fiscales los Ayuntamientos tienden a diferenciar entre tales usos a efectos de cuantificación de la cuota a pagar.

También en los impuestos locales nos encontramos con diferentes medidas que pueden tener una incidencia directa en la gestión del ciclo sostenible del agua. Así, en el IBI (Impuesto sobre Bienes Inmuebles) puede señalarse la exención prevista en el artículo 62.2.c) TRLRHL a partir de la cual se declara exenta “*la superficie de los montes en que se realicen repoblaciones forestales o regeneración de masas arboladas sujetas a proyectos de ordenación o planes técnicos aprobados por la Administración forestal*” en la medida en que puede favorecer la captación de agua. Asimismo, se establece alguna bonificación como la relacionada con las fincas en las que se desarrollan labores forestales (*ex artículo 74.1*) que, en cierta manera, pueden ayudar a mejorar la sostenibilidad del ciclo del agua. No obstante, coincidimos con SUBERBIOLA GARBIZU¹⁹ en que podrían introducirse nuevos beneficios fiscales que tengan en cuenta los usos del agua en los distintos inmuebles, las instalaciones que albergan sistemas para la captación de aguas pluviales, o que las aguas residuales se conviertan en un recurso susceptible de ser utilizado nuevamente en el propio inmueble. Se trataría de favorecer la sostenibilidad hídrica teniendo en cuenta por el legislador tributario parámetros como el potencial uso del agua, las instalaciones para su manejo, o haciendo extensibles algunas bonificaciones ya existentes a entidades que se dediquen al tratamiento de los recursos hídricos, o estableciendo alguna bonificación para aquellos inmuebles en los que se hayan instalado sistemas de colección de aguas pluviales o de reutilización de aguas residuales para el mantenimiento de zonas comunes, agua sanitaria, etc.

18. A favor de este criterio como criterio más idóneo, entre otros, FERNÁNDEZ LÓPEZ, R.I.: “El limitado alcance medioambiental (...) *op. cit.*, p. 101”.
19. SUBERBIOLA GARBIZU, I.: “El papel de la tributación local en la gestión del ciclo sostenible del agua”, en GARCÍA CARRETERO, B. (Coord.): *II Jornadas sobre la Reforma Ambiental de las Haciendas Locales: La reforma en el marco jurídico europeo, estatal y autonómico*, Documentos de Trabajo IEF, nº 3, 2023, pp. 30-35.



Del mismo modo, también podría establecerse una bonificación en el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) similar a la actualmente existente en el artículo 88.2.c) TRLRHL para los sujetos pasivos que utilicen o produzcan energía a partir de instalaciones para el aprovechamiento de energías renovables o sistemas de cogeneración, extendiéndola a aquellos sujetos pasivos que dispongan de instalaciones para el aprovechamiento de aguas pluviales. Igualmente, también podrían ser declaradas de especial interés a efectos de dicho impuesto las entidades que desarrollen labores que implican el tratamiento de los recursos hídricos.

Por último, en el ámbito del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO) se establece una exención en el artículo 100.2 TRLRHL en relación con la realización de cualquier construcción, instalación u obra de la que sea dueño el Estado, las CCAA o las entidades locales que vaya a ser directamente destinada a *“obras hidráulicas, saneamiento de poblaciones y de sus aguas residuales, aunque su gestión se lleve a cabo por organismos autónomos, tanto si se trata de obras de inversión nueva como de conservación”*. No obstante, como reconoce la citada autora, se ha perdido la oportunidad de impulsar la regeneración de las instalaciones que participan en el ciclo del agua cuando dichas obras son realizadas por particulares. Y, del mismo modo que en el caso de los otros impuestos referidos, la bonificación vinculada a las obras declaradas de especial interés municipal podría hacerse extensible a aquellas entidades que se dediquen al tratamiento de los recursos hídricos; así como la referida a las obras que incorporen sistemas de aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar que podría incluir dentro de su ámbito objetivo de aplicación a aquellas construcciones e instalaciones para la colección de aguas pluviales o para la reutilización de aguas residuales.

Sin embargo, y conforme a lo expuesto, no podemos afirmar que en la estructura de los citados impuestos se otorgue relevancia a criterios que fomenten la sostenibilidad del ciclo del agua, promoviendo comportamientos responsables con los recursos hídricos.

A mayor abundamiento, como se ha advertido desde la doctrina²⁰, el presupuesto de hecho de las exacciones devengadas por los servicios de suministro y saneamiento está centrado en recuperar el coste asumido por la Administración municipal en su prestación, y no tanto en el mayor o menor impacto ambiental derivado del uso de tales servicios. Por lo tanto,

20. FERNÁNDEZ LÓPEZ, R.I.: “El limitado alcance medioambiental (...) op. cit., pp. 102-103”.



el efecto desincentivador de la conducta contaminante sólo se consigue de forma subsidiaria e indirecta ante un servicio que no deja de ser esencial. En consecuencia, coincidimos con este sector de la doctrina en que las tasas o tarifas ofrecen unas posibilidades muy limitadas de modular la conducta de los usuarios con fines de protección y mejora del medioambiente por lo que al consumo de agua se refiere.

No obstante, en los últimos años se aprecia un cambio de tendencia en algunas Ordenanzas fiscales que han comenzado a regular tales exacciones prestando especial atención al tipo de consumo o al volumen de agua consumida ponderado por el número de usuarios, eliminándose, en algunos casos, los mínimos de facturación en la parte variable para conseguir un uso más eficiente y sostenible del agua dentro del término municipal.

En última instancia, el principio de capacidad económica debería actuar como límite, aunque la prestación se efectúe a través de la exigencia de una tarifa. Si bien es cierto que las PPPNT no se someten a los principios del artículo 31.1 CE, existen otros preceptos constitucionales que recogen principios rectores de la política social y económica que justifican una modulación de las cuantías a satisfacer por el consumo de agua en atención a circunstancias personales que reflejan una menor capacidad económica, como es el caso de los colectivos en riesgo de exclusión social.

Por otra parte, como reconoce JIMÉNEZ COMPAIRED²¹, en un contexto de cambio climático y de escasez hídrica, es necesario acudir a recursos hídricos alternativos como la desalinización del agua del mar o de las aguas salobres para hacerlas potables o útiles para otros fines (agrícolas, forestales, etc.), o a la reutilización de aguas regeneradas para un nuevo uso privativo, antes de su devolución al dominio público hidráulico o marítimo-terrestre.

Por cuanto aquí nos interesa, el apartado 3º del artículo 111 *bis* de la Ley de aguas señala que se podrán establecer motivadamente excepciones al principio de recuperación de costes para determinados usos teniendo en cuenta las consecuencias sociales, ambientales y económicas, así como las condiciones geográficas y climáticas de cada territorio y de las poblaciones afectadas siempre y cuando no se comprometan los fines ni el logro de los objetivos ambientales correspondientes. Así, y dado el elevado precio que tendrían que abonar los usuarios como consecuencia del coste de las inversiones que requieren las plantas desalinizadoras o de su consumo energético

21. JIMÉNEZ COMPAIRED, I.: “El régimen económico-financiero de los recursos hídricos alternativos: desalinización y reutilización de aguas regeneradas”, en MERINO JARA, I. (Dir.): *Fiscalidad medioambiental*, Aranzadi La Ley, Madrid, 2025, pp. 703-761.



asociado, el precio del agua en tales casos se encuentra subvencionado, concediéndose ayudas al concesionario de aguas desalinizadas o regeneradas.

Los entes locales pueden convertirse en agentes productores de agua desalinizada, coincidiendo el agente productor con el titular del servicio público de suministro de agua en baja (por ejemplo, Santa Cruz de Tenerife, Las Palmas o Ceuta), mediante empresas mixtas o mediante concesionarias. En concreto, los operadores que ponen a disposición, distribuyen, o almacenan el agua regenerada son los Ayuntamientos, mancomunidades, consorcios o entidades dependientes de éstos, así como entidades privadas. En tales casos, o bien se establecen tarifas que comprenden el suministro de aguas regeneradas en exclusiva, o bien se establecen tarifas generales que comprenden tanto el suministro de agua regenerada como de aguas de otra procedencia. Como advierte el referido autor, las fórmulas empleadas son muy diversas, pero en el caso del agua regenerada, a diferencia del agua convencional, no se incentiva el ahorro mediante tarifas progresivas que penalizan el consumo más elevado, sino que, o bien se establece una tarifa plana, o se establecen tarifas inversamente progresivas donde se pretende favorecer un mayor consumo. En su opinión, estos recursos hídricos alternativos resultarían más atractivos si los precios se ajustasen realmente al coste efectivo, lo que implicaría dejar de subvencionar parte de ese coste cuando el uso de tales aguas no es el suministro domiciliario de agua potable, sino agrícola o de otra clase.

No obstante, a mi juicio, la exacción por la utilización del agua debe encuadrarse dentro de unos límites en relación con el precio que paga el usuario por el agua desalinizada o regenerada, por lo que deberían establecerse unos precios máximos. En primer lugar, la propia Ley vincula tarifa y asequibilidad, lo que legitimaría la existencia de topes máximos para evitar precios abusivos que vacíen de contenido el mandato contenido en el precepto. Tal vez el agua de riego no sea tan básica como el agua destinada al suministro de agua potable para el consumo humano, pero deben existir diferencias entre el riego destinado a la agricultura y el destinado, por ejemplo, a campos de golf o piscinas. En segundo lugar, la recuperación de costes podría devenir confiscatoria para ciertos usos ya que la desalación tiene un coste energético muy elevado por lo que el establecimiento de límites máximos permite proteger al usuario sin desnaturalizar el principio de recuperación de costes. En tercer lugar, tampoco se trata de fomentar indiscriminadamente el consumo de agua desalada/regenerada ya que no sería coherente con la Directiva marco del agua. Así, lo más adecuado sería fomentar su disponibilidad estratégica, pero mantener el incentivo al aho-



ro mediante tarifas progresivas condicionadas a objetivos de eficiencia. Es necesario alcanzar un equilibrio para que realmente constituya un recurso alternativo de modo que un precio sin límites o excesivo puede conducir a un consumo escaso de un recurso alternativo útil; pero teniendo presente que, por el contrario, un precio excesivamente bajo, o sin tarifas progresivas, favorecería el despilfarro y aumentaría sus efectos negativos dadas las emisiones asociadas a su producción, distribución y usos.

2.2. GARANTIZAR EL ACCESO A UNA ENERGÍA ASEQUIBLE, SEGURA, SOSTENIBLE Y MODERNA

La alerta climática ha conducido a que, en el horizonte 2020-2050, las emisiones de CO₂ constituyan el principal vector de transformación del sector de la energía, avanzando hacia la descarbonización sistemática y profunda del sistema energético. De aquí a 2030, se pretende garantizar el acceso universal a servicios energéticos asequibles, fiables y modernos; aumentar considerablemente la proporción de energía renovable en el conjunto de fuentes energéticas; duplicar la tasa mundial de mejora de la eficiencia energética; y promover la inversión en infraestructuras energéticas y tecnologías limpias. Concretamente, la Directiva (UE) 2023/2413²² establece como meta el incrementar la proporción de energías renovables en el consumo final bruto de energía de la Unión Europea al 40% para el año 2030, reduciendo la dependencia de combustibles fósiles y mejorando la seguridad energética. Se trata de estimular, también desde un punto de vista fiscal, la producción, distribución y consumo de energías renovables ya que el sector energético constituye una pieza clave para el desarrollo sostenible, así como en la lucha contra el cambio climático. Por lo tanto, siguiendo a CASAS AGUDO²³, se plantean dos posibilidades: por un lado, reconocer en las fuentes renovables la ausencia de ciertos costes ambientales (a pesar de que sí existen) para fomentar su uso; y, por otro lado, obligar a internalizar los costes ambientales por parte de aquellos productores que utilicen fuentes de energía más contaminantes, desincentivando su uso.

Analícemos, a continuación, qué posibilidades se plantean al respecto en el ámbito local. Los Ayuntamientos pueden establecer una bonificación de

22. Directiva (UE) 2023/2413 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de octubre de 2023, por la que se modifican la Directiva (UE) 2018/2001, el Reglamento (UE) 2018/1999 y la Directiva 98/70/CE en lo que respecta a la promoción de la energía procedente de fuentes renovables y se deroga la Directiva (UE) 2015/652 del Consejo.
23. CASAS AGUDO, D.: "Fiscalidad y energías renovables. Especial problemática de la energía eólica", *Crónica Tributaria*, nº 146, 2013, p. 57.



hasta el 50% de la cuota íntegra del IBI en los inmuebles de uso residencial en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico (colectores solares) o eléctrico (paneles fotovoltaicos) de la energía proveniente del sol. En concreto, los aspectos sustantivos y formales de esta bonificación se especificarán en la ordenanza fiscal que apruebe cada Ayuntamiento (*ex artículo 74.5 TRLRHL*). Asimismo, también podrán regular una bonificación de hasta el 50% de la cuota íntegra del impuesto a favor de los bienes inmuebles en los que se hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos (apartado 7º del referido artículo).

No obstante, la norma es bastante restrictiva puesto que sólo se refiere a la energía proveniente del sol, a diferencia de los territorios forales cuya normativa abarca también la instalación de otras energías renovables (como la eólica, la hidroeléctrica o la geotérmica). Cierto es que el uso de la energía solar para el autoconsumo presenta un enorme potencial, pero también existen otras fuentes de energía renovables. En este sentido, sería aconsejable ampliar el ámbito objetivo de la norma de modo que se incorpore el aprovechamiento de la geotermia o aerotermia, la energía hidroeléctrica o la marina, o bien de cualquier otro sistema de aprovechamiento de fuentes renovables de energía. Además, como reconoce algún sector de la doctrina²⁴, sería conveniente que el TRLRHL incorporase la exigencia de una potencia mínima, un importe máximo basado en el coste total de las instalaciones, un período de aplicación basado en la vida útil de tales instalaciones, y que se declarase exento en el caso de que la instalación resulte obligatoria. En la actualidad, tales extremos son fijados individualmente por cada municipio, lo que conduce a una disparidad de requisitos en cuanto a su aplicación.

Igualmente, el artículo 103.2.b) TRLRHL prevé una bonificación del 95% a favor de las construcciones, instalaciones u obras en las que se incorporen sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía solar para el autoconsumo.

Si bien esta discriminación fiscal en el IBI y en el ICIO respecto de la instalación de fuentes renovables de energía trató de ser corregida mediante la aprobación del Real Decreto-ley 7/2025, de 24 de junio, que modificaba el apartado 5.º del artículo 74, así como la letra b) del apartado 2.º del artículo

24. Vid. HERRERA MOLINA, P.M. y TANDAZO RODRÍGUEZ, A.: “La protección ambiental en los tributos locales (situación actual y propuestas de reforma)”, en GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, M.ª. y ORTIZ CALLE, E. (Dirs.): *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2021, pp. 361 y ss.



103 TRLRHL, y extendía el ámbito objetivo de la bonificación a toda la energía ambiente. No obstante, dichas medidas no llegarían a entrar en vigor, ya que dicho Decreto-ley fue derogado por el Congreso de los Diputados en julio de 2025 al no ser convalidado, perdiéndose la oportunidad de eliminar la actual discriminación fiscal existente entre fuentes renovables de energía.

En línea con lo anterior, debemos poner de manifiesto la incoherencia de la actual regulación con la normativa europea²⁵ que reconoce que los Estados podrán aplicar exenciones totales o parciales o reducciones del nivel de imposición a la electricidad de origen solar o eólico, generada por el oleaje, de origen mareomotriz o geotérmico, de origen hidráulico producida en instalaciones hidroeléctricas, generada a partir de biomasa y productos elaborados a partir de la biomasa, generada por metano emitido por minas de carbón abandonadas, o la generada por pilas de combustible. Como podemos observar, desde la Unión Europea se apuesta por la incentivación de las energías renovables desde el ámbito fiscal. Por ello, y teniendo presente este marco jurídico, la regulación actual se aleja de las políticas energéticas europeas, alineadas con la sostenibilidad, la eficiencia energética, y la descarbonización.

Por el contrario, en el caso del IAE, los municipios también pueden aprobar una bonificación de hasta el 50% 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, así como los que hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos en los locales afectos a su actividad económica; o bien 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 compartido [*ex* artículo 88.2.c) TRLRHL]. En este supuesto, el ámbito de aplicación es mucho más amplio y se extiende a las energías renovables en general.

Se ha cuestionado mucho si tales bonificaciones debieran tener carácter obligatorio. Sin embargo, dicha obligatoriedad podría tener como contrapartida que los municipios busquen alternativas para compensar la menor recaudación provocada por la instauración obligatoria de beneficios fiscales a favor del uso de energías renovables, de la eficiencia energética, o de la electrificación de los inmuebles. Por ejemplo, podrían aumentar los tipos de

25. Véase, por ejemplo, el artículo 15.1.b) de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.



gravamen respecto de determinados impuestos como el IBI. Esta pérdida recaudatoria es la que justifica que muchos municipios sean reacios a instaurar este tipo de incentivos.

Asimismo, y como reconoce MOLINA LEBRÓN²⁶, desde un punto de vista más general, la mayoría de los tributos medioambientales relacionados con la energía, y en concreto con la producción de energía eléctrica, no buscan corregir externalidades negativas, ni penalizar determinados consumos contaminantes, sino que su objetivo último es el de recaudar, o como máximo, una combinación de ambas. Por ello, coincidimos con ésta en que la extrafiscalidad no resulta muy eficaz en el sector eléctrico dado que la energía eléctrica es un producto que genera una demanda inelástica, es decir, las variaciones que se producen en el precio de la electricidad no afectan a la cantidad demandada, ya que es un producto necesario. De este modo, la demanda se mantiene con independencia de su precio. Dos razones fundamentales se encuentran detrás de las dificultades advertidas: en primer lugar, al productor no le afecta transferir el coste del gravamen al consumidor final ya que seguirá existiendo demanda y, en segundo lugar, es difícil que se consiga un cambio de conducta en el contaminador.

Por ello, si se quiere fomentar en la actualidad la implantación de las energías renovables, no tiene sentido su sometimiento a gravamen con carácter general ya que sus costes de producción son a día de hoy muy elevados y esto podría provocar un efecto desincentivador. Como sugiere CASAS AGUDO²⁷, el establecimiento de este tipo de gravámenes podría plantearse en un futuro cuando estas energías estén más extendidas y resulten más competitivas desde un punto de vista económico. Al fin y al cabo, este tipo de energía también provoca externalidades negativas para el medioambiente. Así, lo más prudente en estos momentos sería favorecer mediante incentivos fiscales la transición hacia energías menos contaminantes y, una vez superada esta fase, cabría entonces plantearse la idoneidad de generalizar su gravamen, dejando a salvo aquellos supuestos cuya incidencia ambiental sea mínima.

Volviendo al ámbito local, es necesario referirse, aunque sea someramente, al concepto de bien inmueble de características especiales²⁸ que guarda rele-

26. MOLINA LEBRÓN, A.: *Tributos extrafiscales, protección del medioambiente y fiscalidad de la energía eléctrica*, Reus, Madrid, 2025, pp. 208 y 249.

27. CASAS AGUDO, D.: "Fiscalidad y energías renovables (...) *op. cit.*", p. 80.

28. Véase el artículo 8 del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.



vancia con el sector energético, puesto que se consideran tales los destinados a la producción de energía (como una central eléctrica, un parque eólico, una planta solar o una refinería) y que revelan capacidad económica en el sujeto pasivo. Conforme al artículo 72.2 TRLRHL, el tipo de gravamen supletorio para dichos bienes será el 0,6%. Si bien, los ayuntamientos podrán establecer para cada grupo de ellos existentes en el municipio un tipo diferenciado que, en ningún caso, será inferior al 0,4% ni superior al 1,3%. Resulta cuestionable entonces que los tipos de gravamen no diferencien si la energía procede de una fuente renovable o no, lo cual merece un reproche desde un punto de vista jurídico ya que el Grupo I recoge instalaciones muy diferentes en cuanto a su potencial contaminante y, a su vez, las instalaciones destinadas a la producción de la energía eléctrica pueden ser más o menos contaminantes en función de la fuente de energía empleada. Por ello, no existe en este sentido un auténtico incentivo a las energías renovables desde el ámbito fiscal.

Por último, debemos hacer referencia a una cuestión de gran relevancia respecto de las finalidades extrafiscales de carácter medioambiental en el sector de la energía eléctrica. Si bien es cierto que el aumentar el precio del producto como consecuencia de la internalización de la externalidad negativa puede provocar que el consumidor se vea empujado a buscar otras alternativas, consiguiendo así la finalidad de protección medioambiental, la repercusión de los costes al consumidor ha de ser mínima porque de lo contrario se perdería la naturaleza de tributo *pigouviano*. Además, y aunque *a priori* la repercusión de costes puede significar un uso más eficiente de las energías tradicionales y fomentar la incorporación o utilización de las renovables²⁹, no podemos ignorar que muchos de los productos contaminantes son esenciales para el consumidor —agua, energía eléctrica, etc.— por lo que, a pesar de su componente contaminante, no pueden prescindir absolutamente de su consumo. Por tal motivo es necesario buscar un equilibrio entre las externalidades negativas y la necesidad del producto contaminante³⁰.

2.3. LOGRAR QUE LAS CIUDADES SEAN MÁS INCLUSIVAS, SEGURAS, RESILIENTES Y SOSTENIBLES

De aquí a 2030 podemos identificar como metas principales a alcanzar dentro del ODS 11 el asegurar el acceso de todas las personas a viviendas y

29. En este sentido, para CASAS AGUDO, D.: [“Fiscalidad y energías renovables (...) *op. cit.*, p. 78], trasladar en el sector eléctrico los costes monetarios de las energías renovables a los consumidores no constituye la mejor alternativa para potenciar la generación de energías menos contaminantes, ya que puede conducir a un aumento de la inflación.

30. Así, MOLINA LEBRÓN, A.: *Tributos extrafiscales (...) op. cit.*, pp. 207-208.



servicios básicos adecuados, seguros y asequibles y mejorar los barrios marginales; proporcionar acceso a sistemas de transporte seguros, asequibles, accesibles y sostenibles, en particular favoreciendo el transporte público; aumentar la urbanización inclusiva y sostenible y la capacidad para la planificación y la gestión participativas, integradas y sostenibles de los asentamientos humanos; reducir el impacto ambiental negativo per cápita de las ciudades, prestando especial atención a la calidad del aire y a la gestión de los desechos municipales y de otro tipo; proporcionar acceso universal a zonas verdes y espacios públicos seguros, inclusivos y accesibles; o implementar políticas y planes integrados para promover la inclusión, el uso eficiente de los recursos, y mitigar el cambio climático.

Para conseguir tales objetivos podemos acudir a diferentes medidas dentro de las Ordenanzas fiscales. Con carácter general, las medidas tributarias existentes en cualquiera de los niveles territoriales deberían orientarse hacia nuevos criterios de sostenibilidad, con estrategias más globales y a largo plazo. No es posible alcanzar un desarrollo sostenible sin transformar la forma en que se construyen y gestionan los espacios urbanos. Los enormes barrios marginales, la congestión del tráfico, las emisiones de gases de efecto invernadero y la proliferación de suburbios son algunas de las consecuencias del desarrollo urbano no planificado. La fiscalidad debería promover viviendas en cantidad y calidad suficiente como para garantizar un crecimiento urbano ordenado, armónico, y sostenible, evitando el crecimiento incontrolado. Asimismo, debería existir una adecuada planificación de los usos del suelo urbano y rural, del consumo de energía y de los residuos, posibilitándose la creación de espacios verdes. Y, dentro de este contexto, la vivienda debe convertirse en un bien accesible universalmente.

Así, ante el evidente agotamiento del modelo de urbanismo expansivo, y de su necesaria sustitución por un modelo más contenido, el legislador tributario debe apostar por la rehabilitación y la renovación urbanas, tanto de la vivienda como de su propio entorno, pues el impacto ambiental es menor cuando se realizan obras en zonas ya urbanizadas. Pero también, desde un punto de vista ambiental, es adecuado desincentivar la existencia de viviendas vacías ya que no solo implican un uso ineficiente de materiales y energía, sino que desplazan la presión para construir vivienda nueva hacia terrenos de nueva ocupación que no siempre es fácil encontrar en determinados municipios afectados por la superpoblación.

Desde el año 2003, el artículo 72.4 TRLRHL recoge la posibilidad de que los Ayuntamientos acuerden un recargo en el IBI de hasta el 50% de



la cuota líquida correspondiente sobre inmuebles de uso residencial desocupados con carácter permanente, salvo causas justificadas de desocupación temporal. Incluso el recargo podrá ser del 100% cuando el período de desocupación sea superior a tres años. Sin embargo, la efectividad de este recargo ha sido durante mucho tiempo anecdótica, ya que su concreción se remitía a un desarrollo reglamentario estatal del concepto de inmueble desocupado con carácter permanente que no llegó a aprobarse. No obstante, la disposición final tercera de la Ley 12/2023 modificó la redacción del referido precepto para establecer que tiene la consideración de inmueble desocupado con carácter permanente *“aquel que permanezca desocupado, de forma continuada y sin causa justificada, por un plazo superior a dos años, conforme a los requisitos, medios de prueba y procedimiento que establezca la ordenanza fiscal, y pertenezcan a titulares de cuatro o más inmuebles de uso residencial”*. Así, los municipios ya pueden exigir este recargo, el cual puede incrementarse hasta en un 50% adicional si varios inmuebles residenciales del mismo propietario están desocupados en el mismo municipio. Tal y como se expresa en el propio Preámbulo, esta medida persigue *“la optimización del uso del parque edificatorio residencial”* de los Ayuntamientos. Por otra parte, este es compatible con los posibles gravámenes autonómicos o locales³¹ que, recayendo sobre la misma materia imponible, tengan un hecho imponible diferenciado, puesto que lo que prohíbe el artículo 6.3 LOFCA³² es la identidad de hechos imponibles.

Con la regulación anterior resultaba discutible que su aplicación sirviese para evitar la especulación inmobiliaria y aumentar el número de viviendas en alquiler dado que el porcentaje más elevado de sujetos objeto del recargo estaba compuesto por personas para las que la propiedad de una segunda vivienda no respondía a la intención de lucrarse, sino a otro tipo de motivaciones. Sin embargo, con la actual regulación, solo serán objeto de gravamen aquellos inmuebles cuyo titular posea cuatro o más inmuebles de uso residencial, por lo que el impacto de la medida será prácticamente irre-

31. Como ejemplo podemos citar el impuesto navarro sobre viviendas desocupadas que se recoge en la Ley Foral 2/1995. También Cataluña aprobó la Ley 14/2015, de 21 de julio, del impuesto sobre las viviendas vacías. Igualmente, la Ley 3/2015 del Parlamento vasco estableció un canon sobre la vivienda deshabitada a cargo de los Ayuntamientos que, junto al navarro, constituye un impuesto local. Asimismo, en Extremadura se creó el impuesto sobre las viviendas vacías a los grandes tenedores a través de la Ley 4/2023, de 29 de marzo, en tanto que la desocupación afecta a la función social de la propiedad.
32. Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.



levante, y no se conseguirá ampliar la oferta. A mi juicio, cualquier medida fiscal que se establezca a este respecto no es superflua desde el momento en que el 80% de la población europea vive en ciudades y la dispersión incontrolada de los asentamientos y de la actividad edificatoria han puesto en peligro el acceso generalizado a viviendas de calidad en zonas urbanas. La excesiva presión en dichas zonas ha empeorado la calidad de vida de los individuos, dificultando el acceso universal a una vivienda digna. Sin embargo, tal y como está regulado actualmente el recargo, solo afectará a un porcentaje muy reducido de la población propietaria, careciendo de efecto real sobre la oferta de alquiler.

Por su parte, en el IBI se prevé una bonificación obligatoria en el artículo 73.1 TRLRHL a favor de las empresas de urbanización, construcción y promoción inmobiliaria, tanto de obra nueva como de rehabilitación, que sí constituye un incentivo a la urbanización, aunque no necesariamente sostenible. También se prevén bonificaciones potestativas de hasta el 50% de la cuota íntegra para los bienes inmuebles en los que se hayan instalado sistemas para el aprovechamiento térmico o eléctrico de la energía proveniente del sol; de hasta el 95% para los bienes inmuebles de uso residencial destinados a alquiler de vivienda con renta limitada por una norma jurídica; o de hasta el 50% a favor de los bienes inmuebles en los que se hayan instalado puntos de recarga para vehículos eléctricos. En todo caso, los municipios también pueden establecer discriminaciones a favor de las viviendas de protección oficial que cumplan determinadas condiciones medioambientales, ya sea para limitar a estos inmuebles la aplicación de la bonificación, o bien reservar a éstos un porcentaje superior de deducción (*ex* artículo 73.2); así como respecto de viviendas calificadas como sostenibles ubicadas en *“áreas o zonas del municipio que, conforme a la legislación y planeamiento urbanísticos, correspondan a asentamientos de población singularizados por su vinculación o preeminencia de actividades primarias de carácter agrícola, ganadero, forestal, pesquero o análogas y que dispongan de un nivel de servicios de competencia municipal, infraestructuras o equipamientos colectivos inferior al existente en las áreas o zonas consolidadas del municipio, siempre que sus características económicas aconsejen una especial protección”*³³.

Junto a estas medidas, alguna doctrina ha planteado la posibilidad de reformar el TRLRHL con un signo ambiental a través de la introducción de medidas tributarias dirigidas a bonificar o a aumentar el gravamen sobre los inmuebles en función de su clasificación ambiental. Así, por ejemplo,

33. En dicho sentido, QUINTANA FERRER, E.: “Vivienda y medioambiente: bonificaciones en la cuota de los impuestos locales”, *Crónica Tributaria*, nº 189, 2023, pp. 190 y 192.





Papel + Digital

ESTUDIOS

Acceso online a Biblioteca Digital Legalteca:
consulte página inicial de esta obra

En un contexto de creciente urgencia climática y transformación ecológica, la fiscalidad ambiental se ha convertido en una herramienta clave para las Administraciones públicas. Esta obra colectiva ofrece un análisis riguroso y actualizado sobre la tributación medioambiental en el ámbito autonómico y local en España, abordando tanto los tributos propios como los tributos locales vinculados a la sostenibilidad. A través de once capítulos elaborados por especialistas en Derecho Financiero y Tributario, se examinan cuestiones cruciales como: la tarificación del carbono, el canon de residuos, los impuestos turísticos, las deducciones en el IRPF por sostenibilidad, así como el impacto del marco normativo europeo y los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

Con un enfoque académico y práctico, el libro proporciona una visión integral de los desafíos jurídico-tributarios que enfrentan las Comunidades Autónomas y los entes locales en la financiación de políticas verdes. Precisamente la necesidad de esta obra enlaza con la actual propuesta de Pacto de Estado frente a la emergencia climática. En definitiva, constituye una obra imprescindible para juristas e investigadores, gestores públicos y todas aquellas personas interesadas en el diseño normativo y la aplicación de sistemas fiscales más justos, eficientes y comprometidos con el medioambiente.

Si quieres adquirir esta obra haz click aquí



ISBN: 978-84-1085-721-6



EN-02802005



GA-20050100

Proyecto "Los desafíos de la reforma de la financiación autonómica en el marco jurídico de la Unión Europea"

PID2023-146377IB-I00 financiado por:



ARANZADI