

ESTUDIOS

Incluye



# LOS DESAFÍOS DE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL AUTONÓMICA Y LOCAL

LUIS MIGUEL MULEIRO PARADA  
MÓNICA GARCÍA FREIRÍA  
DIRECTORES

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

PID2023-146377IB-00 financiado por:



Co-financiada por la Unión Europea



ARANZADI

© Luis Miguel Muleiro Parada y Mónica García Freiría (Dir.) 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](http://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.

## Índice General

	<i>Página</i>
<b>LA ARQUITECTURA JURÍDICA DE LA TARIFICACIÓN DEL CARBONO EN LA UE Y SUS TENSIONES INTERNAS: UNA APROXIMACIÓN DESDE EL DERECHO TRIBUTARIO</b>	
ÁLVARO ANTÓN ANTÓN .....	19
<b>1. Introducción.....</b>	<b>21</b>
<b>2. La tarificación del carbono como respuesta jurídica a una externalidad global.....</b>	<b>23</b>
<b>3. Naturaleza jurídica y tipología de los instrumentos de tarificación del carbono.....</b>	<b>26</b>
<b>4. El RCDE UE como instrumento central de la gobernanza climática europea .....</b>	<b>29</b>
<b>5. El RCDE UE II: de instrumento sectorial a eje transversal de la tarificación del carbono .....</b>	<b>31</b>
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>
<b>6. Solapamientos normativos y económicos en el sistema europeo de tarificación del carbono.....</b>	<b>36</b>
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 CO<sub>2</sub> .....</i>	41
6.6. <i>Doble carga económica e impacto distributivo de los solapamientos normativos .....</i>	42
<b>7. De la tarificación del carbono a la justicia climática: impacto distributivo y respuestas normativas .....</b>	<b>43</b>
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
<b>8. El Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono (MAFC) como complemento externo de la tarificación interna .....</b>	<b>47</b>
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
<b>9. La fiscalidad energética como eslabón débil del sistema europeo de tarificación del carbono .....</b>	<b>59</b>
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
<b>10. Impacto distributivo, aceptación pública y legitimidad democrática del sistema europeo de tarificación del carbono ..</b>	<b>69</b>
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
<b>11. Conclusiones</b> .....	<b>74</b>
<b>12. Bibliografía</b> .....	<b>77</b>

## LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL EN LOS DERECHOS DE ADUANA

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

	<u>Página</u>
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
<b>5. Conclusiones</b> .....	111
<b>6. Bibliografía</b> .....	113

## LA FINANCIACIÓN DE LAS POLÍTICAS MEDIOAMBIENTALES AUTONÓMICAS MEDIANTE TRIBUTOS PROPIOS

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

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

DRA. CARMEN RUIZ HIDALGO.....	141
<b>1. Introducción</b> .....	141
<b>2. Las políticas en materia de residuos en la economía circular para proteger el medio ambiente</b> .....	144
<b>3. Impuesto estatal sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la coincineración de residuos</b> .....	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

	<i>Página</i>
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. <b>Introducción</b> .....	169
2. <b>Antecedentes en el Derecho comparado y en el Derecho interno</b> .....	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. <b>La naturaleza jurídico-tributaria y la justificación del impuesto</b> .....	188
4. <b>La competencia para establecer y regular impuestos turísticos</b>	196
5. <b>Los diferentes modelos de tributo turístico autonómico en España</b> .....	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. <b>Nuestra propuesta de lege ferenda</b> .....	213

	<i>Página</i>
<b>7. Conclusiones</b> .....	219
<b>Bibliografía</b> .....	221
<b>EUSKADI, LABORATORIO DE FISCALIDAD VERDE. UN ANÁLISIS DEL CONCIERTO ECONÓMICO COMO HERRAMIENTA PARA LA TRANSICIÓN ECOLÓGICA</b>	
IRUNE SUBERBIOLA GARBIZU .....	229
<b>1. El punto de partida: contexto económico y retos de la transición ecológica</b> .....	229
<b>2. La arquitectura del poder fiscal: el Concierto Económico</b> .....	231
<b>3. El arsenal fiscal indirecto y finalista: una gestión por vectores ambientales</b> .....	232
<b>4. La fiscalidad directa como la herramienta diferenciadora</b> ....	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
<b>5. Conclusiones</b> .....	250
<b>6. Bibliografía</b> .....	251

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

EREA FERNÁNDEZ RAMÍREZ .....	253
<b>1. La fiscalidad autonómica como posible motor de la sostenibilidad medioambiental .....</b>	<b>254</b>
<b>2. Fundamentos normativos de los objetivos de sostenibilidad .....</b>	<b>255</b>
<b>3. La capacidad normativa de las comunidades autónomas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....</b>	<b>258</b>
<b>4. Principales deducciones autonómicas para la sostenibilidad medioambiental .....</b>	<b>261</b>
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
<b>5. Las diferencias de carga tributaria desde la perspectiva del principio de igualdad.....</b>	<b>272</b>
<b>6. Conclusiones.....</b>	<b>274</b>
<b>7. Bibliografía .....</b>	<b>276</b>

**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
<b>1. Punto de partida: el protagonismo de las energías renovables en las estrategias de transición energética de la Unión Europea y de España.....</b>	<b>279</b>

	<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. <b>Introducción</b> .....	306
2. <b>Los objetivos de desarrollo sostenible y la fiscalidad local..</b>	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. <b>La “ambientalización” de las ordenanzas fiscales en los municipios gallegos: situación actual y reformas pendientes ...</b>	342

	<i>Página</i>
<b>4. Conclusiones.....</b>	349
<b>5. Bibliografía.....</b>	351
<b>6. Anexo documental.....</b>	355
<b>LOS INSTRUMENTOS DE FINANCIACIÓN LOCAL DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS: SITUACIÓN ACTUAL Y PROPUESTAS EN RELACIÓN CON EL RETO DEMOGRÁFICO</b>	
JOSÉ FRANCISCO SEDEÑO LÓPEZ .....	363
<b>1. A modo de introducción: el sistema de financiación de las entidades locales y su conexión con el reto demográfico.....</b>	364
<b>2. La participación en los ingresos de las comunidades autó- nomas: situación actual.....</b>	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
<b>3. Conclusiones.....</b>	387
<b>4. Bibliografía.....</b>	389

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

JAIME ANEIROS PEREIRA .....	391
<b>1. El origen de la cuestión: Las Directivas medioambientales de la UE .....</b>	<b>392</b>
<b>2. La nueva configuración de los residuos en la normativa europea. Los mandatos a los Estados Miembros.....</b>	<b>393</b>
<b>3. Aspectos financieros de la Directiva de residuos .....</b>	<b>394</b>
<b>4. El cumplimiento de la Directiva en función de las normas de reparto del poder financiero .....</b>	<b>394</b>
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
<b>5. Los ingresos para financiar el servicio de ciclo integral de residuos sólidos urbanos.....</b>	<b>398</b>
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
<b>6. Conclusiones.....</b>	<b>411</b>