

Artículo de Investigación

# Tendencias sobre la futura reforma fiscal verde en el sistema fiscal español

## Trends on future green tax reform in the Spanish tax system

Ana Montoro López: Universidad Católica San Antonio de Murcia, España.  
[amontoro3@ucam.edu](mailto:amontoro3@ucam.edu)

Fecha de Recepción: 17/05/2024

Fecha de Aceptación: 10/07/2024

Fecha de Publicación: 18/07/2024

### Cómo citar el artículo (APA 7<sup>a</sup>):

Montoro López, A. (2024). Tendencias sobre la futura reforma fiscal verde en el sistema fiscal español [Trends on future green tax reform in the Spanish tax system]. *European Public & Social Innovation Review*, 9, 1-21. <https://doi.org/10.31637/epsir-2024-375>

### Resumen:

**Introducción:** La crisis de sostenibilidad global exige acciones urgentes, especialmente en el ámbito tributario. Este artículo analiza las tendencias en la reforma fiscal verde en España, basándose en recomendaciones de organizaciones internacionales y evaluando sus posibles impactos. **Metodología:** Se realizó un análisis de las recomendaciones de organizaciones internacionales y de los impactos potenciales de la reforma fiscal verde en el sistema tributario español. **Resultados:** El estudio concluye que la reforma fiscal verde tiene un gran potencial para promover la sostenibilidad y la justicia fiscal en España. **Discusión:** Para maximizar los beneficios y minimizar los desafíos de la reforma, es esencial una implementación cuidadosa y considerada, así como la cooperación internacional. **Conclusiones:** La reforma fiscal verde puede ser una herramienta eficaz para enfrentar la crisis de sostenibilidad global, siempre y cuando se implemente con atención y se fomente la cooperación a nivel internacional.

**Palabras clave:** Reforma fiscal verde; medio ambiente; libro blanco; Pacto Verde Europeo; fiscalidad ambiental.

### Abstract:

**Introduction:** The global sustainability crisis demands urgent action, particularly in taxation. This article analyzes trends in green tax reform in Spain, drawing insights from international organizations and evaluating its potential impacts. **Methodology:** The study involved analyzing recommendations from international organizations and assessing the potential impacts of green tax reform on the Spanish tax system. **Results:** The study concludes that green tax reform has significant potential to promote sustainability and fiscal justice in Spain. **Discussion:** To maximize benefits and minimize challenges, careful implementation and

international cooperation are essential. **Conclusions:** Green tax reform can effectively address the global sustainability crisis if implemented thoughtfully and supported by international cooperation.

**Keywords:** Green tax reform; environment; white paper; European Green Deal; environmental taxation.

## 1. Introducción

En el contexto actual de cambio climático y creciente conciencia medioambiental, la necesidad de una reforma fiscal verde en el sistema tributario español se ha convertido en un tema de gran relevancia. Este artículo tiene como objetivo explorar las implicaciones y posibilidades de dicha reforma, así como su impacto potencial en la economía y la sociedad españolas.

La fiscalidad verde, también conocida como fiscalidad ambiental, es un concepto que se refiere a la incorporación de consideraciones medioambientales en el sistema fiscal. En otras palabras, se trata de utilizar el sistema fiscal para promover comportamientos respetuosos con el medio ambiente y desincentivar aquellos que son perjudiciales. La reforma fiscal verde, por tanto, implica una reestructuración del sistema fiscal existente con el objetivo de promover la sostenibilidad medioambiental.

En España, la necesidad de una reforma fiscal verde se ha vuelto cada vez más apremiante. A pesar de los avances realizados en los últimos años, España sigue enfrentándose a importantes desafíos medioambientales, como la contaminación del aire y del agua, la pérdida de biodiversidad y el cambio climático. Estos problemas tienen un impacto directo en la salud y el bienestar de la población, así como en la economía del país.

La reforma fiscal verde puede ser una herramienta eficaz para abordar estos desafíos. Al gravar las actividades perjudiciales para el medio ambiente y aliviar la carga fiscal sobre las actividades sostenibles, la reforma fiscal verde puede incentivar un cambio de comportamiento tanto en las empresas como en los individuos. Además, los ingresos generados a través de la fiscalidad verde pueden ser reinvertidos en la economía, por ejemplo, a través de inversiones en infraestructuras verdes y tecnologías limpias.

Sin embargo, la implementación de una reforma fiscal verde no está exenta de desafíos. Entre ellos se incluyen la resistencia de ciertos sectores económicos, la posible regresividad de algunos impuestos verdes y la necesidad de garantizar que la transición a una economía más verde sea justa y equitativa. Este artículo explorará estos y otros desafíos en detalle, con el objetivo de proporcionar una visión completa y equilibrada de la reforma fiscal verde en España.

Por lo tanto, en este artículo pretende contribuir al debate sobre la reforma fiscal verde en España, explorando sus posibilidades, desafíos e implicaciones a través de la revisión de las propuestas realizadas en el Libro Blanco sobre la Reforma Fiscal.

## 2. Metodología

Para realizar el presente trabajo de investigación se ha analizado la reforma fiscal verde desde las perspectivas legales, económicas y ambientales. Al combinar estas disciplinas, el objetivo es brindar una comprensión integral de las reformas propuestas para el caso español.

La metodología empleada en el trabajo de investigación ha sido la recopilación de datos de diversas fuentes, incluidos informes gubernamentales, literatura académica y organizaciones internacionales. Los puntos de datos clave incluyen estructuras tributarias existentes, evaluaciones de impacto ambiental e impacto recaudatorio de la fiscalidad ambiental. Asimismo, se revisan artículos académicos, documentos de políticas y estudios de casos relacionados con la tributación verde. Este paso ayuda a identificar las mejores prácticas, los desafíos y los posibles obstáculos en la implementación de la reforma fiscal verde.

### 3. Discusión

#### 1.1. *Pronunciamientos sobre la Reforma Fiscal Verde en el ámbito internacional*

Antes de comenzar a analizar la reforma fiscal verde, se debe de poner de manifiesto lo que se entiende por fiscalidad medioambiental.

La fiscalidad medioambiental engloba principalmente dos aspectos, en primer lugar, es la creación de figuras impositivas con el fin de desincentivar acciones que causan un perjuicio al medio ambiente y, en segundo lugar, es mediante la creación de incentivos o ventajas fiscales para aquellas acciones que son amables con el medio ambiente. Por lo tanto, el fin principal de la fiscalidad medioambiental no es el meramente recaudatorio, sino que su finalidad es proteger y conservar el medio ambiente. Una vez determinada la definición de fiscalidad medioambiental, se pasa a revisar la reforma fiscal verde, también denominada reforma fiscal ambiental. La reforma fiscal ambiental se plantea de manera que se traslade la carga fiscal del trabajo hacia la contaminación, al hilo de las orientaciones actuales de la economía circular, debido a la problemática de sostenibilidad que existe a nivel global. Es precisamente esta crisis medioambiental la que ha puesto de manifiesto el debate internacional de cómo obtener mayores ingresos fiscales en la actual situación de recesión económica.

En este contexto las recomendaciones establecidas por varias organizaciones internacionales como la ONU, OCDE, Unión Europea o Fondo Monetario Internacional apoyan la aplicación de estas herramientas jurídico-económicas en aras de salvaguardar el medio ambiente. Entre los pronunciamientos de las instituciones mencionadas destaca la ONU determinado que la recuperación económica tras la pandemia mundial de la COVID-19, es el momento para aumentar la tributación de esta naturaleza. Asimismo, la OCDE ha continuado en la misma línea con el apoyo del incremento de la tributación medioambiental, concretamente la imposición sobre la energía y el transporte, junto con la subida de los impuestos a la propiedad y las ganancias de capital, en aras de poder obtener mayores ingresos y acelerar la recuperación económica. Así queda establecido en su informe denominado Tax Policy for 2020 (Shahzad, 2020) (OCDE, 2020).

En este sentido también se ha manifestado la Unión Europea, en adelante UE, puesto que insta a los Estados Miembros a elevar la recaudación procedente de figuras impositivas de esta naturaleza, y particularmente a España, considerando que en la actualidad los ingresos del sistema recaudatorio español de este tipo de tributos se encuentran por debajo de la media europea.

A su vez, el Fondo Monetario Internacional, en adelante FMI, ha planteado la subida de la imposición sobre los gases de efecto invernadero. Sin embargo, en lo que respecta al caso de España, la Institución sugirió en noviembre de 2021 que permaneciera en espera la aplicación de la reforma fiscal verde a que se produjera la recuperación económica pues podría perjudicar a los sectores que quedaron más afectados por la pandemia (Fondo Monetario Internacional, 2019).

Por lo expuesto hasta el momento la postura es clara, existe un respaldo e impulso desde distintas organizaciones de carácter internacional de la fiscalidad medioambiental. Esta tendencia ha promovido la necesaria reforma fiscal verde en el sistema fiscal español, de la que tantos años se lleva hablando pero que aún no ha llegado.

## **1.2. La reforma fiscal verde en el entorno de la unión europea**

Respecto a la Reforma Fiscal Verde en el entorno de la UE se encuentran lideradas por los países nórdico, entre los que se encuentran Dinamarca, Finlandia, Suecia, Holanda y Noruega que comenzaron a aplicarlas en la década de los noventa (López-Guzmán *et al.*, 2006).

Continuando en esta línea, la UE recomienda a los Estados Miembros, en adelante EM, a aplicar reformas verdes en sus sistemas fiscales, pues como se ha mencionado anteriormente, la fiscalidad medioambiental es considerada como una herramienta fundamental para cambiar los comportamientos perjudiciales con el medio ambiente mediante su impacto en los precios.

Europa es líder en materia de protección medioambiental fijando objetivos de gran envergadura entre los que destaca, la COP 25 y la presentación del Pacto Verde Europeo, en adelante PVE. y como no podía ser de otra manera, este liderazgo se ha convertido y plasmado en normativa (Klein y van den Bergh, 2021).

Este liderazgo ambiental se encuentra reflejado en su sistema normativo concretamente al contenido Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, en adelante TFUE, en sus artículos 191-193 en los que se establecen los principios en los que se debe basar la política ambiental europea, competencias de la UE en la materia y el procedimiento legislativo para adoptar medidas en este ámbito (TFUE, artículos 191-193).

En lo que respecta a la regulación de la fiscalidad medioambiental europea se debe hacer referencia al contenido del principio quien contamina paga que se encuentra recogido en el artículo 191, apartado 2º TFUE.

“Según dicho principio, quien contamina debería sufragar los gastos de la ejecución de las medidas de prevención y control de la contaminación impuestas por las autoridades públicas, para garantizar que el medio ambiente se encuentre en un estado aceptable” (Tribunal de Cuentas Europeo, 2021) (García Perea *et al.*, 2020).

Una vez determinados los fundamentos normativos de la fiscalidad ambiental en el entorno europeo, es necesario detenerse en un aspecto esencial, y es que en materia de fiscalidad sigue siendo competencia exclusiva los Estados Miembros, en adelante EM, siendo una de las pocas políticas no atribuidas a la UE.

Sin embargo, gracias a las directivas de armonización fiscal y a las sentencias interpretativas del Tribunal de Justicia de la UE, se están promoviendo cambios en los sistemas fiscales de los EM en relación con el medio ambiente y la energía (Barroso, 2019).

Además, del contenido del TFUE se desprende otra de las principales barreras con las que la UE se encuentra a la hora de poder desarrollar una verdadera fiscalidad ambiental armonizada. En su artículo 192 advierte que es necesario unanimidad de los EM para adoptar medidas en materia de fiscalidad ambiental, criterio que supone la necesidad de que todos los EM voten favorablemente para adoptar medidas en esta materia. Teniendo en consideración que cada país de forma independiente tiene sus prioridades y estrategias es prácticamente

imposible que se alcance la unanimidad (Pirlot, 2020).

De lo expuesto, se debe hacer mención especial a la única Directiva sobre fiscalidad ambiental que es 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.

La aprobación de esta directiva se consideró un hito de la fiscalidad ambiental europea porque, por primera vez a nivel europeo, se establecían tipos impositivos mínimos sobre el uso de electricidad, hidrocarburos o carbón.

Respecto a la Directiva, en la actualidad se ha quedado obsoleta y de su aplicación, se han detectado errores de diseño. Entre otros, determinar la imposición sobre el volumen utilizado de material contaminante en vez de la capacidad contaminadora de los distintos productos gravados, así como favorecer el consumo de carbón, precepto que va en contra del objetivo principal de la directiva, la protección del medio ambiente (Villar y Labandeira, 2022).

Esta circunstancia ha favorecido a impulsar la necesidad de revisar el contenido de la mencionada Directiva, así como, los requisitos de unanimidad para la adopción de medidas en materia de fiscalidad ambiental y el estableciendo de ajustes de carbono en frontera, convirtiéndose en una de las prioridades de la Comisión Europea (Sanahuja, 2021).

Se debe tener presente que la fiscalidad ambiental, además de proteger el medio ambiente mediante el gravamen de las acciones contaminantes y perjudiciales al medio ambiente, también son una fuente de ingresos para los EM, que permiten, según parte de la doctrina, trasladar la carga fiscal del trabajo hacia la contaminación (Esteve, 2020).

Además, se debe poner de manifiesto las políticas de la UE sobre el gasto fiscal, en las que se ha promovido la inversión en medio ambiente, con el fin de poder cumplir con las responsabilidades adquiridas por los EM tras la firma del Protocolo de Kioto y el Acuerdo de París. Entre otros, se deben mencionar los fondos europeos del programa LIFE destinados a

Transformar la UE en una sociedad justa y próspera, con una economía moderna, eficiente en recursos y competitiva, en la que no haya emisiones netas de gases de efecto invernadero en 2050 y en la que el crecimiento económico se desvincule del uso de recursos y a proteger, conservar y mejorar el capital natural de la UE, y proteger la salud y el bienestar de los ciudadanos frente a los riesgos e impactos relacionados con el medio ambiente y el clima. (Ministerio para la transición ecológica y el reto demográfico, 2022)

Por último, se debe hacer referencia al contenido del PVE, que recoge un paquete de medidas para el cumplimiento de un objetivo, y es que Europa quiere ser el primer continente climáticamente neutro para el año 2050 con cero emisiones de gases de efecto invernadero. Por lo tanto, el contenido del PVE es la hoja de ruta de las políticas y medidas para proporcionar a la UE y a sus ciudadanos una economía sostenible (Sanahuja, 2021).

### ***1.3. Fiscalidad ambiental en el sistema tributario español.***

Dentro del marco de los impuestos ecológicos, se observa un movimiento continuo y sólido hacia la instauración de una auténtica transformación fiscal ecológica en el sistema fiscal español, una transformación que todavía no se ha llevado a cabo. Este movimiento se manifiesta en la adopción de tácticas de economía circular que facilitan la instauración de un sistema impositivo con un objetivo constante de salvaguarda del medio ambiente, ya que su implementación es imprescindible para cumplir con los ODS en lo que respecta a patrones y

procesos productivos.

Además, es crucial preservar la consistencia interna del sistema tributario en la utilización de la actual diversidad de figuras fiscales de esta naturaleza. De esta premisa emerge una discusión que se inició hace un tiempo: la necesidad de uniformidad a nivel regional de la imposición ambiental. Este conflicto surge porque la aplicación de la imposición medioambiental está bastante más extendida a nivel autonómico que a nivel estatal (Adame, 2023).

Es evidente que la fiscalidad medioambiental engloba una serie de medidas fragmentadas y limitadas, tal como se expuso en el programa de estabilidad del Consejo Europeo de 2013, que afirmaba la necesidad de coordinación y de cierta homogeneidad en el ámbito de la tributación medioambiental. En otros casos, se incrementan los costos indirectos para los contribuyentes, por lo que resulta inadecuado establecer un impuesto más elevado para los pocos contribuyentes afectados por la fiscalidad medioambiental (Vaquera, 2021).

Por esta razón, es imprescindible poner en marcha la reforma fiscal verde a nivel local, autonómico, nacional e internacional, ya que los desafíos medioambientales no entienden de límites geográficos. Implementando tácticas de economía circular, basándose en el principio de “el que contamina, paga” y aplicándolo principalmente a los efectos ambientales más perjudiciales (Sastre, 2019).

Esta reforma debe enfocarse en la racionalización y simplificación de los impuestos, y en la sistematización y coordinación de todo el espectro fiscal que se encuentra en el sistema tributario español para que finalmente pueda ser implementada.

Como se indicó previamente, el PVE se fundamenta en considerar los retos climáticos en todas las áreas de las distintas políticas como una oportunidad para lograr lo que se define como una transición justa e inclusiva (de la Cruz, 2023). En lo que respecta, es necesario dar relevancia a la dimensión financiera que, junto con el Pacto Verde, reorientará el control del gasto público del semestre europeo de coordinación económica de los diferentes Estados Miembros, para garantizar la mencionada transición económica verde (Sanahuja, 2021).

Aunque nuestro enfoque principal es la tributación ambiental, es imprescindible examinar el aspecto normativo, ya que es esencial. Por lo tanto, es un complemento o, en otras palabras, una herramienta económica esencial para que la normativa sea efectiva y pueda impulsar la transformación de la sociedad y la economía.

En lo que respecta a la reforma tributaria o reforma tributaria verde, es un componente crucial para enviar el mensaje adecuado a los mercados, a los precios y a los contribuyentes.

Para su aplicación, los tributos verdes, aunque no son tan flexibles como otras herramientas de mercado, son instrumento jurídico-económico con más transparencia que otros mecanismos reguladores. Por lo tanto, si se combina el ámbito fiscal con el ámbito regulatorio junto con la complejidad del mercado de la energía y las redes eléctricas, se presenta un escenario muy intrincado donde la tributación y, específicamente, la tributación verde puede ayudar a lograr estos objetivos tan elevados relacionados con el medio ambiente e incluso la salud, porque no debemos pasar por alto que ambos son derechos garantizados por la Constitución Española en sus artículo 45 y 43 respectivamente (Labandeira *et al.*, 2022).

#### 1.4. Poder de recaudación de los impuestos ambientales en España

Como se ha mencionado con anterioridad, la tributación medioambiental se percibe como un instrumento necesario para promover la adaptación de estrategias de economía circular en las políticas públicas (Patón, 2022).

En este sentido, las estrategias de economía circular se basan en tres pilares que se clasifican en, sensibilización, empleo y formación, e innovación y competitividad. Sin lugar a duda la imposición medioambiental es un instrumento clave del primer pilar porque la actuación responsable de las empresas y los consumidores en el ciclo de vida de los productos o servicios puede potenciar significativamente la economía circular. No obstante, al diseñar estos instrumentos jurídico-económicos, también se debe considerar que el impacto de las estrategias de economía circular se da principalmente en la necesidad prioritaria y en un momento previo a la aprobación de ciertas medidas fiscales (López *et al.*, 2023).

Un aspecto muy importante de la fiscalidad medioambiental es la capacidad recaudatoria. Por ello se han revisado los últimos datos del Instituto Nacional de Estadística de España en la Cuentas ambientales anuales (Reglamento UE 2021/783), se presenta un análisis de los impuestos ambientales en España del año 2022.

Entre los datos más significativos, se encuentran que los impuestos ambientales en 2022 ascendieron a 20.529 millones de euros, lo que representa una disminución del 3,2% respecto al año anterior. Asimismo, los impuestos ambientales representaron el 6,2% del total de impuestos de la economía española, nueve décimas menos que en 2021. Los hogares pagaron el 49,9% del total de impuestos ambientales, 3,2 puntos más que en el año anterior. (Instituto Nacional de Estadística, 2023)

Los impuestos ambientales se dividen en tres categorías: Impuestos sobre la energía (80,6% del total), Impuestos sobre el transporte (14,7%) e Impuestos sobre la contaminación y los recursos (4,7%). Los impuestos sobre la energía disminuyeron un 4,4% respecto a 2021, y los impuestos sobre la contaminación y los recursos disminuyeron un 9,5%. Por otro lado, los impuestos sobre el transporte aumentaron un 6,8%. Las ramas de actividad que pagaron más impuestos ambientales en 2022 fueron Transporte y almacenamiento (15,5% del total) y Suministro de energía eléctrica, gas, vapor y agua e Industria manufacturera (12,8%). (Instituto Nacional de Estadística, 2023)

Así pues, desde la perspectiva de la recaudación y considerando los datos proporcionados por Eurostat, España está por debajo del promedio europeo en términos de ingresos procedentes de la tributación medioambiental, específicamente la carga fiscal medioambiental. Esto quiere decir que, por un lado, es evidente la necesidad de ajustar y categorizar los elementos no impositivos a estructuras fiscales y sus principios rectores, con el objetivo de prevenir anomalías en campos legales.

Por otro lado, es crucial adecuar las propuestas de economía circular en el contexto fiscal al nuevo escenario económico. Esto conlleva la incorporación de modificaciones regulatorias en el ámbito fiscal como, por ejemplo, el sistema de bienes de segunda mano, o la evaluación energética de ciertos productos que no se incluyen en la categoría de actividades económicas o ciertos sectores como las energías renovables (Díaz, 2010). Por ende, la orientación hacia las estrategias de economía circular es a largo plazo.

Adicionalmente, es decisivo enfatizar la importancia de prevenir la sobrecarga de responsabilidad en la tributación medioambiental. Desde este enfoque, la economía circular

aporta a la sostenibilidad y al logro de metas tanto de carácter ambientales, económicas como sociales (Patón, 2021).

Sin embargo, la repercusión o el efecto de estas tácticas de economía circular deben fundamentarse en cuál debe ser la prioridad que el legislador fiscal debe determinar al estructurar y diseñar los elementos en el campo fiscal medioambiental.

Por consiguiente, en primer lugar, prevalece la intervención en la fuente donde se origina el daño ambiental, para que el tributo medioambiental sea lo más eficiente posible y cumpla con su verdadera finalidad.

En segundo lugar, es la de modificar modelos de producción y tender a un consumo sostenible, por ello la creación de imposición sobre productos eficientes o con una vida útil duradera, deben de considerarse también como incentivos fiscales, pues la fiscalidad ambiental no sólo se debe centrar en crear figuras impositivas con el fin de desincentivar acciones contaminantes, sino que también es fiscalidad ambiental la creación de incentivos fiscales en forma de bonificaciones, deducciones, reducciones, etcétera sobre actividades o acciones sostenibles o favorables a la protección medioambiental (Patón, 2021).

Por ende, la dirección del impuesto debería dirigirse hacia los recursos insostenibles, y generar un patrón de restricción significativo en comportamientos con efectos ambientales perjudiciales. Adicionalmente, debería fomentar la reutilización y proponer nuevos métodos de producción en concordancia con la sostenibilidad ambiental que se busca lograr con estas tácticas de economía circular (Patón y Salassa, 2021).

### **1.5. Análisis de las propuestas recogidas en el Libro Blanco sobre la Reforma Fiscal verde**

En este contexto, la reforma fiscal ha sido identificada como una prioridad, junto con la ley del cambio climático y transición ecológica que ya ha sido ratificada, así como la futura ley de movilidad sostenible que aún se encuentra pendiente de aprobación.

Es importante subrayar que la Comisión Europea y los fondos europeos de recuperación, conocidos como Next-generation, el plan del semestre europeo y los planes de financiación, condicionan dicha financiación, que actualmente se detallan en los Proyectos estratégicos para la recuperación y transformación económica, al cumplimiento de sus hitos y se supervisará de cerca si finalmente se implementarán estas medidas de fiscalidad y reforma fiscal u otros compromisos que están en los planes (González-Eugenio *et al.*, 2020).

El Libro Blanco para la Reforma Fiscal, publicado en marzo de 2022, es un documento integral que aborda la necesidad de una reforma fiscal en España con un enfoque especial en la fiscalidad medioambiental. Este libro fue encargado a un comité de expertos por la resolución de la subsecretaría de hacienda debido a la necesidad de realizar un estudio especial sobre la fiscalidad ambiental (Comité de personas expertas, 2022).

El segundo capítulo del libro se dedica específicamente a la fiscalidad medioambiental, destacando su relevancia sistémica dentro del sistema fiscal global. Cada vez que se menciona la fiscalidad ambiental, generalmente se interpreta como un incremento de impuestos. Por lo tanto, el libro consideró esencial aclarar lo que se debe hacer, es decir, una labor educativa que abarca desde el principio constitucional de que la tributación no solo sirve para financiar el gasto público, sino también para corregir externalidades negativas, es decir, los impuestos como instrumento extrafiscal.



El libro contiene 19 propuestas en el ámbito de la fiscalidad medioambiental. Estas propuestas deben ser vistas como un plan de acción y no son en ningún caso soluciones inmediatas. Antes de implementar alguna de las medidas, es necesario realizar una revisión detallada del mismo. Además, para la redacción del capítulo se ha utilizado un método académico basado en el estudio de la evidencia internacional y la ilustración empírica (Ruiz-Huerta *et al.*, 2022).

El modelo presente es bastante deficiente en términos cualitativos y cuantitativos, ya que se compone de una amplia variedad de elementos fiscales y no fiscales. En otras palabras, existen otros aspectos de pago que los ciudadanos están obligados a cumplir por mandato legal, aunque no se clasifiquen como tributos.

Sin embargo, en ambos escenarios, el sistema debe guiarse por el principio quien contamina paga. Pero lo que se desprende del análisis realizado del contenido del libro blanco, indica que no aporta de manera efectiva a la transformación deseada, ni siquiera ayuda a cumplir los compromisos ecológicos establecidos en los marcos estratégicos europeos y españoles, incluyendo los que se encuentran en la propia ley europea del clima (Ruiz-Huerta *et al.*, 2022).

Por consiguiente, el análisis indica que la carga de los impuestos medioambientales en España es inadecuada, una preocupación expresada por varias organizaciones internacionales. Su regulación es intrincada y sistemática, con fallos y una amplia variedad de formas de impuestos medioambientales autonómicos propios, que varían en magnitud y se aplican de forma descoordinada, provocando esta situación un auténtico desafío (Zárate, 2023).

Otro de los hallazgos que se realizan con la redacción del segundo capítulo del Libro Blanco, es que la tributación ambiental presenta una serie de directrices y normas que la reforma fiscal medioambiental debe cumplir en aras de que perjudique a los ciudadanos lo menos posible y que verdaderamente cumpla con la protección medioambiental y son:

En primer lugar, la racionalidad medioambiental, es decir, que todos los agentes contaminantes deben de internalizar en sus costes de producción las externalidades negativas o daños causados al medio ambiente.

En segundo lugar, la coordinación de las figuras impositivas con el resto de regulación, es decir, no sólo se debe tener en cuenta la normativa vigente, sino la normativa que se encuentra en proceso de aprobación que permitirá cumplir con objetivos establecidos a largo plazo como el paquete de acciones Fit for 55 del PVE, con el que se revisarán todas las piezas regulatorias y se incluirán nuevas, como por ejemplo el ajuste fiscal en la frontera.

En el libro blanco se realizan comparaciones con informes anteriores, así como simulaciones sobre la implementación de estos elementos fiscales, gracias a la colaboración de los economistas que forman parte del comité de expertos. En estas simulaciones se ilustra cómo las 19 propuestas presentadas en el informe cambiarán en términos de mejora medioambiental y recaudación. Entre las propuestas, habrá impuestos que disminuirán, como es el caso de las propuestas sobre electricidad para reducir la carga fiscal de estos impuestos, y otros que aumentarán, como los productos derivados del petróleo, gasolina y gasóleo (Funcas, 2022).

España está significativamente por debajo de lo que establece la Directiva de la Unión Europea, que, como se ha mencionado anteriormente, será revisada de acuerdo con lo establecido en el PVE, ya que se ha vuelto obsoleta y envía un mensaje incorrecto a los mercados. Esto ocurre principalmente porque la directiva fue adoptada en 2003 con el objetivo de eliminar las distorsiones en el mercado interno, pero no tenía como objetivo contribuir a la transición energética.

Respecto a la efectividad, aunque ya se ha destacado la relevancia de establecer un adecuado esquema de regulación y considerando que hay numerosas barreras burocráticas, es crucial que la Administración pueda aportar de manera eficiente y veloz para que esas normativas bien estructuradas puedan ser implementadas.

Finalmente, es imprescindible identificar cuáles son los sectores de intervención prioritarios, ya que es claro que no se puede modificar la energía de un día para otro ni se puede reformar la fiscalidad de un día para otro (Ruiz, 2022).

### ***1.6. Principales pretensiones de la aplicación de la Reforma Fiscal Verde.***

En cuanto a las pretensiones

De las propuestas recogidas en el libro blanco para la reforma fiscal, hay 10 directrices que pretenden:

1. Implementación del principio quien contamina paga: lo que se pretende es aplicar este principio de manera efectiva, de manera que se establezca cierta equidad entre los agentes contaminantes y los perjuicios que causan el medio ambiente. Por ello también se pretenden eliminar las bonificaciones fiscales como son exenciones y reducciones aplicables a la contaminación, por motivos obvios, van en contra del cumplimiento de los ODS (Herrera, 2020).
2. Contribución Fiscal a los Desafíos Ambientales: la fiscalidad medioambiental tiene como finalidad coadyuvar a frenar las problemáticas medioambientales como el cambio climático o la contaminación, así como la transformación de la economía circular, y así debe realizarse, con su incorporación en planes y normativas (Lago, 2024).
3. Coordinación de Instrumentos Fiscales y Regulación: Al tratarse la fiscalidad medioambiental de un instrumento jurídico-económico, es necesario que se coordinen la regulación de los instrumentos fiscales con los instrumentos de mercado, tanto a nivel general como sectorial, en cumplimiento de lo establecido en el paquete de 55 medidas del PVE. Por lo tanto, fiscalidad y mercado de emisiones deben ir de la mano y trabajar juntos para evitar desequilibrios para los consumidores de electricidad y ciudadanos (Ruiz-Huerta *et al.*, 2022).
4. Integración de la Fiscalidad Ambiental con Fines Recaudatorios: es primordial mostrar la fiscalidad ambiental con fines recaudatorios. Pues como se ha mencionado con anterioridad la fiscalidad medioambiental también se utiliza para incentivar actividades y acciones que sean amables con el medio ambiente que se refleje en impuestos más tradicionales como son el impuesto sobre sociedades o en el impuesto sobre la renta, si es más eficiente técnicamente en diseño.
5. Coordinación de Niveles Competenciales y de Gobernanza: Es crucial coordinar los niveles competenciales y de gobernanza.
6. Determinación de Áreas Prioritarias Clave: Partiendo de la necesidad de realizar una reforma fiscal verde que se debe implementar de forma progresiva, las propuestas del libro blanco recogen una ristra de soluciones técnicas analizando los pros y contras de la aplicación cada una de las ellas. Y finalmente serán los políticos decidirán qué y

cuándo aplicarlas, que teniendo en cuenta la situación actual, es lógico comenzar por los sectores energético y del transporte para iniciar esta reforma fiscal verde.

7. Gradualismo: Con la adopción de las medidas de la reforma fiscal verde se debe permitir tanto a los ciudadanos como a los sectores afectados por las medidas, tiempo para poder adaptarse a los cambios normativos en materia fiscal.
8. Paquetes Compensatorios: Con la adopción de la RFV se deben incluir medidas de compensación estudiadas para los sectores más vulnerables y desfavorecidos que les sea difícil cambiar los patrones de conducta por inversión, aquellos sectores vulnerables a la fuga de carbono y a los graves desequilibrios sobre la competitividad.
9. Reformas de Derecho Comparado: Es necesario hacer revisión de las experiencias sobre reformas fiscales verdes realizadas por otros países en aras de revisar las medidas de carácter positivo y negativo. Ejemplos de ello se encuentra el impuesto a los fertilizantes que se ha eliminado en los países nórdicos u otros impuestos que sí han funcionado. Para determinar si las experiencias de derecho comparados son viables en nuestro sistema fiscal español, es necesario realizar un estudio de viabilidad ex ante y ex post, para evitar exportar modelos que no son apropiados. Además, se debe tener presente a la hora de determinar las medidas los objetivos establecidos por la UE a largo plazo una visión a largo plazo, como el de convertir a Europa para el año 2050 en el primer continente climáticamente neutro (Villar, 2022).
10. Marco Jurídico de la UE: No se puede pasar por alto la necesidad del marco jurídico de la UE, ya que esta normativa afecta a la normativa española. Tanto es así que, de su incumplimiento, España acumula un amplio recorrido de condenas por incumplimiento de directivas, libertades fundamentales y otros aspectos respecto del régimen de control de ayudas de Estado (STJUE C-125/20) (STJUE C-563/15).

### ***1.7. Posibles impactos derivados de la aplicación de la Reforma Fiscal Verde y alcance de una transición energética justa***

En aras de amparar la aplicación de medidas de carácter fiscal encargadas entre otras cosas de establecer un precio a la contaminación, como se ha desarrollado a lo largo de este trabajo, la imposición medioambiental requiere al pago a aquellos agentes económicos que realizan acciones perjudiciales contra el medio ambiente, asumiendo el coste del daño social causado. Esto quiere decir que la fiscalidad verde es un mecanismo económico que permite ajustar los precios del mercado, elevando así la eficacia del sistema y permitiendo realizar las modificaciones necesarias entre los agentes implicados (Antón, 2022).

Asimismo, los impuestos ecológicos que asignan un coste a la contaminación motivan a los actores a disminuir los niveles de contaminación para, a su vez, reducir sus obligaciones fiscales. Por lo tanto, se convierten en un instrumento para lograr una solución de coste efectivo única para cada actor, demostrando su gran adaptabilidad.

Además, las medidas fiscales con enfoque ecológico crean un estímulo constante, tanto estático como dinámico, para las inversiones en tecnología y nuevos procesos que permitan a los entes contaminantes disminuir sus pagos fiscales, promoviendo así la inversión en innovación.

Finalmente, pero no menos relevante, los impuestos ecológicos aportan recursos al erario público y facilitan la financiación de la transición hacia una economía con bajas emisiones de carbono. Incluso, si se consigue avanzar en un marco global de reforma fiscal verde, los

ingresos recaudados pueden ser empleados para disminuir otros impuestos y para llevar a cabo compensaciones distributivas que faciliten una transición justa para los sectores que se vean más afectados (García-Rozado, 2022).

Por todo ello, los tributos medioambientales pueden coadyuvar a la transición a una economía descarbonizada, que como ya se ha mencionado con anterioridad, es la principal meta del acuerdo de París, así como uno de los objetivos establecidos por la UE en el PVE.

Es importante resaltar algunas de los pronunciamientos académicos sobre este ámbito, pues han sido innumerables los estudios doctrinales que se han realizado en esta materia. Se puede destacar el estudio y declaración suscrita por los economistas estadounidenses de carácter medioambiental, en cuyo estudio se subraya el contenido de su punto 1 y punto 2 en el que se explica y justifica la necesidad de implementar un nuevo impuesto sobre las emisiones de CO<sub>2</sub> (*Economist's Statement on Carbon Dividends*, 2021). Continuando con los pronunciamientos académicos no se puede dejar de mencionar a los estudios realizados por los economistas medioambientales europeos que, principalmente definen la asignación de un precio al carbono a nivel mundial (*European Association of Environmental and Resource Economists*, 2022).

Anteriormente se ha hecho referencia al apoyo de la fiscalidad medioambiental, sobre todo en su aspecto de crear figuras impositivas de esta naturaleza para desincentivar comportamientos dañinos con el medio ambiente, por parte de instituciones como el FMI, el Consejo de Liderazgo Climático o la propia UE, que establecen respecto de los impuestos al carbono concretamente, una de las herramientas más potentes y eficaces puesto que proporcionan tanto a las empresas como a los hogares, la posibilidad de encontrar maneras de disminuir progresivamente el uso energético y optar por alternativas más limpias.

Continuando en esta línea y realizando una síntesis de lo mencionado hasta el momento, de la suma de los pronunciamientos académicos e institucionales junto a la trayectoria de varias experiencias de carácter internacional en lo que a imposición sobre emisiones de CO<sub>2</sub> se refiere, pueden ser grandes referencias para todo tipo de objetivos, países y sistemas tributarios que deseen implementar este tipo de medidas.

Dado todo lo anterior, resulta incoherente que, a pesar del amplio apoyo a estas medidas fiscales, aún representen un desafío para las políticas públicas y, en particular, para el Estado español. Esto se puede justificar inicialmente por la complejidad de la economía política que rodea a estos impuestos, ya que son herramientas con un impacto muy extenso, que deben integrarse en sistemas fiscales altamente complejos y que pueden causar efectos secundarios significativos, especialmente en términos de distribución y competitividad (Labeaga y Labandeira, 2020).

Asimismo, es evidente que la implementación de estas cargas fiscales no es sencilla y se debe prestar especial atención a los efectos adversos que generan para poder adoptar medidas preventivas y mitigarlos.

Por ende, en el supuesto de implementar una imposición sobre la emisión de gases de efecto invernadero, los principales efectos perjudiciales a nivel distributivo se manifestarán en el aumento de los precios tanto de todos los productos y consumos energéticos que conforman la cesta básica de los consumidores, quienes serán verdaderamente quienes terminarán asumiendo el coste. Sin embargo, en términos relativos, serán las familias con menos recursos, que destinan una mayor proporción de sus ingresos a los consumos energéticos, las que soportarán en mayor medida este tipo de cargas fiscales (Labeaga *et al.*, 2022).

Por ello, se puede corroborar que la implementación de medidas fiscales de esta naturaleza, como podría ser un tributo medioambiental que penalice las emisiones CO<sub>2</sub>, generan un efecto adverso en términos de distribución. Por lo tanto, la aplicación de una reforma fiscal verde en un momento en el que existe una creciente desigualdad y revisados sus efectos se muestra como inviable su aplicación. No obstante, el riesgo distributivo que pueda generar la implementación de estos impuestos no los descalifica como herramienta si se tiene la habilidad de prever los efectos y neutralizar o compensar a los afectados (Gago *et al.*, 2021).

Por lo tanto, el uso de la fiscalidad medioambiental en las políticas de mitigación debe contribuir a la alteración de las conductas y tácticas de los actores económicos que contaminan, teniendo en cuenta los efectos secundarios que se generan.

En resumen, son herramientas beneficiosas tanto en términos ecológicos como en términos de recaudación, pero su aceptación social y su factibilidad requieren la reutilización de los ingresos, una atención especial a los afectados, ya sean contribuyentes, sectores económicos, territorios, así como un plan ambicioso de compensaciones para no agravar los niveles de desigualdad existentes. Todo esto permitiría una aplicación óptima de los impuestos medioambientales y se podría implementar de manera más eficaz si se integra en un modelo global de reforma fiscal verde (Labandeira *et al.*, 2022).

El segundo capítulo, enfocado en la fiscalidad medioambiental, busca ser imparcial y transparente desde una perspectiva ecológica. No ha sido elaborado por individuos que buscan promocionar su trabajo, sino por ecologistas que aspiran a cumplir una serie de metas relacionadas con los compromisos medioambientales de España.

Además, en este capítulo también se ha abordado a ciertos sectores que tienen un gran impacto en la economía española, como la agricultura, que a su vez genera numerosos problemas medioambientales y hasta ahora se ha mantenido al margen de este ámbito, y el otro sector es el de la aviación.

Asimismo, se ha evitado el dogmatismo tanto desde una perspectiva económica como desde el punto de vista del instrumento, partiendo de otras aproximaciones regulatorias importantes que lo revelan como un instrumento esencial que debe integrarse en un contexto mucho más amplio.

De igual forma, el capítulo busca adoptar un enfoque uniforme cuando se abordan temas específicos como el transporte, el agua, etc., con la intención de mantener las mismas justificaciones, enfoques y evaluaciones.

Finalmente, es notable en este capítulo el énfasis en dos aspectos, uno es la lógica medioambiental y el otro son los aspectos distributivos junto con las compensaciones desde el punto de vista de la competitividad (Ruiz-Huerta *et al.*, 2022).

El objetivo principal que guiaba la elaboración de este segundo capítulo del Libro blanco para la reforma fiscal era encontrar soluciones viables y realistas que se ajusten a la realidad actual.

En cuanto a las propuestas presentadas, deben ser vistas como un plan de acción, no son en ningún caso soluciones inmediatas y tampoco reemplazan un análisis exhaustivo. Esto significa que los recursos con los que contaba el comité de expertos para su redacción eran limitados, por lo tanto, antes de implementar alguna de las medidas es necesario realizar una revisión detallada del mismo. Además, para la redacción del capítulo se ha utilizado un método académico basado en el estudio de la evidencia internacional y la ilustración empírica.

Uno de los principales motivos por los que se ha puesto el foco en este tipo de impuestos es porque reducen gastos, y esto es crucial cuando se tratan de políticas que implican un costo alto como pueden ser las políticas medioambientales o la transición hacia energías renovables (Díaz *et al.*, 2021). Además, como se ha señalado previamente, promueven la innovación tecnológica, especialmente en un momento en que se está viviendo una transición verde que va a transformar de manera drástica el modelo convencional (Alenza, 2021).

Después de analizar estas medidas fiscales, se confirma que son herramientas absolutamente necesarias y esenciales para la transición verde en una economía de mercado como la de España. Esto no significa que sólo con ellas sea suficiente o que necesariamente deban ser complementadas con otras medidas.

La posición de España en cuanto a la recaudación medioambiental en relación con el PIB de 2019 en el sector energético está rezagada y no responde adecuadamente a los problemas medioambientales que se presentan en el territorio español. No se debe pasar por alto el aspecto recaudatorio de estas medidas, aunque ya se sabe que no es la razón inicial de su creación, pero que en esta transición va a tener una capacidad recaudatoria significativa (Hernández, 2020).

Sin embargo, lo realmente crucial son los objetivos medioambientales de España, algunos de ellos impuestos desde la UE, a los que aún les queda un largo camino para ser alcanzados y con plazos tan cercanos como la reducción de emisiones a lograr en el año 2030, que va a suponer un gran avance respecto a este tipo de metas. Por lo tanto, las propuestas formuladas por los expertos están dirigidas al cumplimiento de estos objetivos.

Junto a los principios fundamentales, también es esencial la eficacia y la buena práctica en el diseño fiscal, que en España se muestra problemática en cuanto al número de impuestos, aunque es cierto que en comparación con otros países el número de tributos de esta naturaleza es escaso, el principal problema que surge de ellos es la calidad de los mismos, en el sentido de que, como ya se conoce, estas figuras se han aplicado generalmente en el ámbito autonómico.

### **1.8. Principales propuestas sobre Reforma Fiscal Verde en España**

Considerando el escenario actual, las propuestas sobre la reforma fiscal verde en el sistema tributario español se ha centrado en cuatro áreas principales. La primera de ellas, el sector de la electricidad sostenible, en el que se intenta disminuir el consumo de fuentes de energía no renovables intentando así que se produzca la transición energética. Por lo tanto, es necesario que se proceda a realizar la transición energética en los sectores del transporte y la industria, apoyando prácticas más amables con el medio ambiente. Si bien, en la actualidad el sector de la energía es el más gravado de todos, circunstancia que se convierte en una barrera pues la solución no puede ser continuar aumentando el gravamen a un sector ya saturado, sino que lo ideal sería implementar más incentivos fiscales en el uso de fuentes energéticas renovables. (Labandeira, 200).

La segunda área en la que se centra la RFV es más conflictiva y por ende ha causado mayor controversia y es la movilidad. En esta materia se han establecido innumerables medidas, especialmente en lo que respecta a los vehículos de motor, debido su alto nivel de contaminación y perjuicios medioambientales ocasionados. El impacto de este sector representa costes externos de alrededor del 5% del PIB, una cifra considerablemente alta que requiere de un control y atención especial.

El rol que los impuestos pueden jugar en este sector es significativo, no solo en términos de imposición de los combustibles, sino también en impuestos que permitan una distribución fiscal justa. Entre otras medidas a adoptar en esta área, se propone la imposición sobre los billetes de avión, que consistiría en un híbrido con el impuesto sobre el queroseno. Esta medida sigue la línea marcada por la directiva de transición energética, así como las 55 medidas el PVE de la UE (Cristóbal, 2022).

La tercera área es la circularidad, principalmente se abordan los desechos y se sugieren acciones para su cuantificación y la aplicación del principio de “el que contamina, paga”. Entre otras medidas propuestas sobre esta área destaca, la creación de distintas figuras impositivas que graven las grandes superficies industriales y ganaderas.

Por último, y no por ello menos importante, la cuarta área a tratar en la RFV es el agua, pues es un tema con bastante peso en España, ya que presenta una de las cifras más altas en términos de consumo per cápita, índice de consumo encabezado por el sector agrícola, a pesar de tener indicadores muy positivos de consumo doméstico e industrial. Además, existe una notable discrepancia entre los costos y la obtención de ingresos del ciclo del agua (Durán, 2022).

Las sugerencias presentadas en el Libro Blanco se analizan por su efectividad ecológica, sus repercusiones socioeconómicas, su potencial de recaudación y la distribución de su carga entre diferentes grupos y sectores económicos. Para esto, se utilizan datos y modelos adecuados y se llevan a cabo simulaciones específicas; en cambio, se extrapolan los hallazgos académicos existentes sobre herramientas comparables para el caso de España o países cercanos. Dicho esto, es necesario una investigación empírica más detallada antes de formular y aplicar estas propuestas. Además, se aconseja llevar a cabo evaluaciones posteriores de las propuestas implementadas para optimizar su diseño y aplicación (Ruiz, 2022).

Por ende, las propuestas del Libro Blanco se fundamentan en simulaciones realizadas en el año a partir de los datos recopilados, utilizando flexibilidad en los precios para estimar los efectos en la recaudación y el número de emisiones (Labandeira, 2022).

## 5. Conclusiones

La reforma fiscal verde en el sistema tributario español representa un paso significativo hacia la sostenibilidad y la justicia fiscal. Este estudio ha explorado las implicaciones de esta reforma y ha identificado varias conclusiones:

La reforma fiscal verde es un mecanismo eficiente para internalizar los gastos medioambientales. Al imponer impuestos a las actividades que perjudican el medio ambiente, se motiva a las empresas y a las personas a adoptar conductas más sostenibles. Esto puede llevar a una disminución considerable de las emisiones de gases de efecto invernadero, la contaminación y el uso de recursos más sostenibles.

Respecto a la importancia de los Impuestos Ambientales, son herramientas fundamentales para la transición ecológica en una economía de mercado como la de España. Estos impuestos buscan desincentivar las acciones perjudiciales para el medio ambiente y fomentar prácticas ecológicas, además de tener un potencial significativo en términos de generación de ingresos y mejora de la eficiencia del mercado.

En cuanto a las áreas de enfoque de la reforma fiscal verde, las propuestas de reforma fiscal en España se centran en cuatro áreas clave: electrificación sostenible, movilidad, circularidad y

uso del agua. Cada una de estas áreas presenta desafíos específicos, pero también oportunidades para avanzar hacia una economía más sostenible y equitativa.

Asimismo, en cuanto a la implementación de impuestos de naturaleza medioambiental como el impuesto sobre las emisiones de CO<sub>2</sub> y otros puede contribuir significativamente a la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero, alineándose con los objetivos de la UE de reducir las emisiones en un 55% para 2030.

En lo que respecta a los principales desafíos de la implantación de los tributos ambientales, se encuentra que, la integración de estos impuestos en los sistemas fiscales existentes es compleja y requiere una cuidadosa consideración de los impactos sociales y económicos. Es fundamental realizar investigaciones empíricas detalladas y evaluaciones posteriores a la implementación para optimizar el diseño y la aplicación de estas medidas.

En consecuencia, de la aplicación de estas figuras impositivas se debe tener en cuenta los principales efectos adversos. Y es crucial abordar los posibles efectos adversos sobre la distribución y la competitividad, asegurando que las políticas fiscales no agraven las desigualdades existentes.

No se puede dejar de mencionar la necesaria colaboración internacional y el aprendizaje de experiencias comparables en otros países serán esenciales para el éxito de estas reformas.

Por lo tanto, la reforma fiscal verde en España debe ser vista como una hoja de ruta hacia una economía más sostenible, con un enfoque en la efectividad ambiental, la equidad socioeconómica y la viabilidad fiscal. La implementación exitosa de estas reformas requerirá un compromiso continuo, una planificación cuidadosa y una evaluación constante para garantizar que se logren los objetivos deseados sin exacerbar las desigualdades existentes.

La reforma puede aportar a la equidad fiscal en cuanto a responsabilizar a los contaminadores por los perjuicios que ocasionan. Esto puede contribuir a disminuir las desigualdades socioeconómicas y a fomentar una distribución de recursos más justa.

No obstante, también se han detectado varios retos. Uno de ellos es el peligro de fuga de carbono, es decir, el traslado de las emisiones a otros países con regulaciones fiscales más laxas. Para atenuar este peligro, es fundamental la colaboración internacional y la armonización de las políticas fiscales ecológicas. De cara a una posible reforma fiscal, los sectores principales en los que se debe intervenir son el transporte y la electricidad. Asimismo, se evidencia la necesidad de mejorar el diseño de la política fiscal actual del agua y los residuos, ya que son sectores de gran importancia para la sociedad en España.

Como conclusión final, la reforma fiscal verde tiene un gran potencial para promover la sostenibilidad y la justicia fiscal en España. Sin embargo, para maximizar sus beneficios y minimizar sus desafíos, es esencial una implementación cuidadosa y considerada, así como la cooperación internacional. A medida que España y el mundo se enfrentan a la urgente necesidad de abordar el cambio climático, la reforma fiscal verde ofrece una vía prometedora para avanzar hacia un futuro más sostenible y justo. Es un camino que requiere un compromiso serio y una acción decidida, pero los beneficios potenciales para nuestro planeta y para las generaciones futuras son inmensos.



## 6. Referencias

- Adame Martínez, F. D. (2023). *Análisis desde la perspectiva ambiental de la tributación de la Comunidad Autónoma de Andalucía en el entorno de las restantes comunidades autónomas y la Unión Europea*. Fundación Pública Andaluza Instituto de Estudios sobre la Hacienda Pública de Andalucía.
- Alenza García, J. F. (2021). Una ley para una nueva era: sobre la ley española de cambio climático y transición energética. *Medio Ambiente & Derecho: Revista Electrónica de Derecho Ambiental*, 38-39. <https://huespedes.cica.es/gimadus/>
- Antón Antón, A. (2022). La fiscalidad energética en el contexto del pacto verde europeo. *Documentos-Instituto de Estudios Fiscales*, 8, 154-191. <https://acortar.link/LxLYeU>
- Barroso, C. y del Carmen, M. (2019). La fiscalidad energética y medioambiental en España a la luz del derecho de la Unión Europea. *Nueva Fiscalidad* [Monográfico 2019: Fiscalidad Internacional y Comunitaria], 151-180. <http://hdl.handle.net/20.500.12226/369>
- Climate Leadership Council (2019). Economist's Statement on Carbon Dividends. <https://clcouncil.org/economists-statement/>
- Comité de personas expertas. (2022). *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda y Función Pública.
- Cristóbal, Í. (2022). Propuesta de reforma de la fiscalidad medioambiental en España en el sector de hidrocarburos. En *Libro blanco para la reforma fiscal en España: una reflexión de 60 expertos para el diseño de un sistema fiscal competitivo y eficiente* (pp. 465-471). Instituto de Estudios Económicos.
- De la Cruz Prego, F. (2023). Avances en la Agenda 2030 desde España y la Unión Europea. Pacto Verde Europeo, Fondos NextGen y Plan de Recuperación. *Comillas Journal of International Relations*, 28, 034-049. <https://doi.org/10.14422/cir.i28.y2023.003>
- Díaz Cuevas, M. D. P. (2010). *Energía renovable y territorio: potencialidad eólica y solar en la comarca de Doñana*.
- Díaz Cuevas, P., Becerra Fernández, D. y Villar Lama, A. (2021). Transición Ecológica y Emergencia Climática en las Enseñanzas De Turismo. *Cuadernos de Turismo*, 48, 325-349. <https://doi.org/10.6018/turismo.492791>
- Durán Romero, G. y Zabaleta, A. P. (2022). Políticas y estrategias en economía circular: avances y retos futuros. *Economistas*, 177, 171-176.
- Esteve Pardo, J. (2022). *Derecho del medio ambiente*. Marcial Pons.
- European Association of Environmental and Resource Economists. (2022). *EU Economist's Statement on Carbon Pricing*. <https://www.eaere.org/>
- Fondo Monetario Internacional. (2019). *How to Mitigate Climate Change*. <https://acortar.link/FIpetc>
- Funcas. (2022). Libro Blanco sobre la reforma Tributaria. *Papeles de la energía*, 18.

- Gago, A., Labandeira, X., Labeaga, J. M. y López-Otero, X. (2021). Transport taxes and decarbonization in Spain: Distributional impacts and compensation. *Hacienda Pública Española*, 238, 101-136. <https://dx.doi.org/10.7866/HPE-RPE.21.3.5>
- García Perea, P., Millaruelo de la Fuente, A., Mora Bajén, V. y Sánchez Carretero, C. (2020). El Semestre Europeo 2020 y las recomendaciones específicas para España. *Boletín Económico/Banco de España*, 3/2020.
- García- Rozado González, B. (2022). Sostenibilidad energético-fiscal. *Economistas*, 178, 82-88. <https://privado.cemad.es/revistas/online/Revistas/Economistas-Num-178-A4-V1-WEB.pdf/194>
- González-Eguino, M., Arto, I., Rodríguez-Zuñiga, A., García-Muros, X., Sampedro, J., Kratena, K., ... y Sanz-Sánchez, M. J. (2020). Análisis de impacto del Plan Nacional Integrado de Energía y Clima PNIEC 2021-2030 de España. *Basque Centre for Climate Change (BC3)* <http://hdl.handle.net/10810/58051>
- Herrera Molina, P. M. (2020). Bonificaciones y otros elementos ambientales en el Impuesto sobre Actividades Económicas (situación actual y propuestas de reforma). *Nueva fiscalidad*, 3, 21-51.
- Hernández de Cos, P. (23 de junio de 2020). *Los principales retos de la economía española tras el COVID-19. Comparecencia en la Comisión para la Reconstrucción Social y Económica de España tras el COVID-19*. Congreso de los Diputados. Documentos Ocasionales/Banco de España. <https://repositorio.bde.es/bitstream/123456789/13681/1/do2024.pdf>
- Instituto Nacional de Estadística. (2023). *Cuentas medioambientales: Cuenta de Impuestos ambientales Avance año 2022*. [https://www.ine.es/prensa/cma\\_2022\\_ia.pdf](https://www.ine.es/prensa/cma_2022_ia.pdf)
- Klein, F. y van den Bergh, J. (2021). The employment double dividend of environmental tax reforms: exploring the role of agent behaviour and social interaction. *Journal of Environmental Economics and Policy*, 10(2), 189-213. <https://doi.org/10.1080/21606544.2020.1819433>
- Labandeira, X. (2022). Taxation and ecological transition during climate and energy crises: the main conclusions of the 2022 Spanish White Book on tax reform. *Elcano Royal Institute*. <https://acortar.link/3QbWuD>
- Labandeira, X., Labeaga, J. M. y López-Otero, X. (2022). Cambio climático, fiscalidad y compensaciones distributivas. *Economics for energy*.
- Labeaga, J. M. y Labandeira, X. (2020). Economics of environmental taxes and green tax reforms. *Sustainability*, 12(1), 350. <https://doi.org/10.3390/su12010350>
- Lago Peñas, S. (2024). La dinámica de la deuda pública en España: pasado, presente y futuro. *Notas técnicas: [continuación de Documentos de Trabajo FUNCAS]*, 862, 1. <https://acortar.link/18ZL9l>
- López-Guzmán Guzmán, T. J., Lara de Vicente, F., Fuentes García, F. y Veroz Herradón, R. (2006). La reforma fiscal ecológica en la Unión Europea: antecedentes, experiencias y propuestas. *Revista de economía institucional*, 8(15), 321-332.

<https://acortar.link/mx9yAm>

- López Pérez, S. D. J., Turnes Abelenda, J. A. y Vence Deza, X. (2023). La fiscalidad y la economía circular en España: situación actual y potencialidades del uso de los beneficios fiscales. *Revista Galega de Economía*, 32(1), 1-23. <https://doi.org/10.15304/rge.32.1.8613>
- Ministerio para la Transición Ecológica y el reto demográfico. (2022). *Programa LIFE*. <https://acortar.link/HwBJVJ>
- OCDE. (2020). *Tax Policy Reforms 2020: OECD and Selected Partner Economies*. OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/7af51916-en>
- OCDE. (2020). *Coronavirus (COVID-19): Living with Uncertainty*, OECD Economic Outlook. *Interim Report*.
- Patón García, G. (2021). Desafíos para la fiscalidad en la transición hacia una economía circular. En *Economía circular y responsabilidad social* (pp. 167-201). Thomson Reuters Aranzadi.
- Patón García, G. (2022). Hacia la transición ecológica conducida por la fiscalidad indirecta ambiental: enfoques actuales. En *Desafíos fiscales en un mundo post-COVID: valoración y retos pendientes a nivel interno e internacional* (pp. 517-548). Tirant lo Blanch.
- Patón García, G. (2021). Impulso a la estrategia de la economía circular mediante la imposición sobre plásticos. *La transición energética en el cumplimiento de los objetivos de desarrollo sostenible y la justicia fiscal* (289-322). Tirant lo Blanch.
- Patón García, G. y Salassa Boix, R. (2021). *Tendencias actuales en economía circular: instrumentos financieros y tributarios*. Thomson Reuters Aranzadi.
- Pirlot, A. (2020). Exploring the impact of EU law on energy and environmental taxation. En *Research Handbook on European Union Taxation Law* (pp. 359-388). Edward Elgar Publishing.
- Ruiz Almendral, V. (2022). Una Reforma Tributaria para España. *Actualidad Jurídica*, 26(58).
- Ruiz-Huerta, J., Adame, F., Agulló, A., Cantó, O., De Pablos, L., Díaz De Sarralde, S. y García-Herrera, C. (2022). *Libro blanco sobre la reforma tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales.
- Sanahuja, J. A. (2021). *Pacto Verde Europeo: el giro ambiental de un actor global*.
- Sastre Sanz, S. (2019). *Instrumentos fiscales para una Economía Circular en España*. Instituto de Estudios Fiscales. <https://acortar.link/sGCWSH>
- Shahzad, U. (2020). Environmental taxes, energy consumption, and environmental quality: Theoretical survey with policy implications. *Environmental Science and Pollution Research*, 27(20), 24848-24862. <https://doi.org/10.1007/s11356-020-08349-4>
- Tribunal de Cuentas de la Unión Europea. (2021). *Principio de "quien contamina paga": Aplicación incoherente entre las políticas y acciones medioambientales de la UE*. <https://doi.org/10.2865/33782>

Vaquera García, A. (2021). La tributación de los envases de plástico no reutilizables. La relación entre la protección ambiental en la Constitución española de 1978, la economía circular y la fiscalidad = The taxation of non-reusable plastic packaging. The relationship between environmental protection in the 1978 Spanish Constitution, the circular economy and taxation. *Revista jurídica de la universidad de León*, 8. <http://hdl.handle.net/10612/13457>

Villar Ezcurra, M. (2022). Cambio climático y fiscalidad. En *Estudios sobre cambio climático y transición energética: Estudios conmemorativos del XXV aniversario del acceso a la cátedra del profesor Íñigo del Guayo Castiella* (pp. 763-780). Ediciones Jurídicas y Sociales.

Villar Ezcurra, M. y Labandeira Villot, X. (2022). El papel de la fiscalidad medioambiental en el ámbito energético: reflexiones para España. *Papeles de Economía Española*, 174, 143-251.

Zárate Marco, A. (2023). Interacción regional de la imposición medioambiental en España. *Papeles de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales. Serie economía*, 8, 1-34. [https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/papeles\\_trabajo/2023\\_08.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/papeles_trabajo/2023_08.pdf)

#### **NORMATIVA:**

Directiva 2003/96/CE de 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.

Reglamento (UE) 2021/783 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2021, por el que se establece un Programa de Medio Ambiente y Acción por el Clima (LIFE) y se deroga el Reglamento (UE) n° 1293/2013.

Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

#### **JURISPRUDENCIA**

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 15 de marzo de 2017, asunto C-563/15 sobre incumplimiento de la Directiva Gestión de residuos 2008/98/CE.

Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 22 de diciembre de 2022, asunto C-125/20, sobre incumplimiento de la Directiva 2008/50/CE, contaminación sobre la calidad del aire.

**AUTORA:****Ana Montoro López**

Universidad Católica San Antonio de Murcia.

Dra. en Derecho Financiero y Tributario, en la especialidad de Fiscalidad medioambiental.

[amontoro3@ucam.edu](mailto:amontoro3@ucam.edu)Orcid ID: <https://orcid.org/0009-0001-9971-3048>

