



# TRIBUTOS EXTRAFISCALES, PROTECCIÓN DEL MEDIOAMBIENTE Y FISCALIDAD DE LA ENERGÍA ELÉCTRICA

Ana Molina Lebron

*Profesora Doctora de Derecho Financiero y Tributario-UCM  
Letrada de la Dirección contencioso-fiscal de Iberdrola*

*Prólogo*

Juan Arrieta Martínez de Pisón

*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid*

**REUS**  
EDITORIAL

# DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO

## TÍTULOS PUBLICADOS

- Igualdad y perspectiva de género en el Derecho de la Hacienda pública**, *Marcos Iglesias Caridad* (2017).
- La fiscalidad de los espacios naturales protegidos**, *Ángel Moreno Inocencio* (2018).
- Los límites de la potestad de comprobación tributaria**, *Sabina de Miguel Arias* (2019).
- La problemática tributaria de la interposición de sociedades en la realización de actividades profesionales**, *Olga Carreras Manero* (2019).
- Los límites de la potestad de comprobación tributaria**, *Sabina Elisabet de Miguel Arias* (2019).
- La asistencia internacional en la recaudación tributaria**, *Alma Delia Virto Aguilar* (2020).
- Las tarifas como instrumentos de financiación de los servicios aeroportuarios en el Derecho español**, *Ricardo Jesús Navarro Gómez* (2020).
- La tasación pericial contradictoria Cuestiones generales y aspectos sustantivos**, *Joaquín Álvarez Martínez* (2021).
- La simplificación de la imposición sobre la renta**, *José María Lago Montero* (2021).
- El impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana Análisis crítico y propuestas de reforma**, *Álvaro Jesús del Blanco García y Belén García Carretero* (2021):
- Una visión jurisprudencial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, *Antonio Martínez Lafuente* (2021).
- Retos de la sociedad digital: regulación y fiscalidad en un contexto internacional**, *VV.AA.* (2022).
- Tributación de las rentas irregulares en el IRPF. Evolución y régimen actual**, *Isabel Gil Rodríguez* (2022).
- Las ayudas derivadas del Plan Estratégico de la Política Agrícola Común (PEPAC 2023-2027) y sus implicaciones en el IRPF**, *María Teresa Mories Jiménez* (2024).
- Tributos extrafiscales, protección del medioambiente y fiscalidad de la energía eléctrica**, *Ana Molina Lebron* (2025).

**DERECHO FINANCIERO Y TRIBUTARIO**

Director: JOAQUÍN ÁLVAREZ MARTÍNEZ  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad de Zaragoza

---

**TRIBUTOS EXTRAFISCALES,  
PROTECCIÓN DEL MEDIOAMBIENTE  
Y FISCALIDAD DE LA ENERGÍA  
ELÉCTRICA**

**Ana Molina Lebron**

*Profesora Doctora de Derecho Financiero y Tributario-UAM  
Letrada de la Dirección contencioso-fiscal de Iberdrola*

Prólogo

**Juan Arrieta Martínez de Pisón**  
*Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid*

**REUS**  
EDITORIAL

Madrid, 2025

© Ana Molina Lebron  
© Editorial Reus, S. A., para la presente edición  
C/ Aviador Zorita, 4, -2º B – 28020 Madrid  
Teléfonos (34) 91 521 36 19 – (34) 91 522 30 54  
Fax: (34) 91 445 11 26  
reus@editorialreus.es  
www.editorialreus.es

1.ª edición REUS, S.A. (2025)  
ISBN: 978-84-290-2934-5  
Depósito Legal: M-14163-2025  
Diseño de portada: Lapor  
Impreso en España  
Printed in Spain

Imprime: Talleres Editoriales Cometa, S. A.  
Ctra. Castellón, km 3,400 – 50013 Zaragoza

Ni Editorial Reus ni sus directores de colección responden del contenido de los textos impresos, cuya originalidad garantizan sus propios autores. Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra sólo puede ser realizada con la autorización expresa de Editorial Reus, salvo excepción prevista por la ley. Fotocopiar o reproducir ilegalmente la presente obra es un delito castigado con cárcel en el vigente Código penal español.

A Antonio Cubero Truyo,  
por tenderme su mano cuando más la he necesitado,  
por quererme, cuidarme, enseñarme,  
y por ser el mejor maestro y amigo,  
superado por ser la mejor persona que conozco.  
Suerte la mía.

A Nacho, por amarme cuando menos lo he merecido  
que ha sido cuando más lo he necesitado.  
El único capaz de calmar mis miedos.

*Es lo mismo que un nublao de tiniebla y pedernal  
Es un potro desbocao que no sabe dónde va  
Es un desierto de arena  
"Ay pena, penita, pena" (1951)  
QUINTERO, LEÓN Y QUIROGA*

## PRÓLOGO

Hace ahora veinte años -en 2005- denunciaba la sorprendente inexistencia de un concepto constitucional de tributo y abogaba, al tiempo, por la necesidad de llegar a un acuerdo sobre el mismo. Lo hacía con ocasión de los, entonces, 25 años recién cumplidos de nuestra Constitución española (CE), de manera que hoy lo podríamos seguir denunciando cumplido casi medio siglo. Advertía entonces de la imprescindibilidad de un acuerdo sobre tal categoría, aunque sea simplemente porque el tributo no es sino el instrumento que conforma un sistema que va a permitir a su vez nada menos que allegar ingresos para financiar las políticas de gasto<sup>1</sup>. Es claro, por tanto, que el instrumento sobre el que se forja el sistema debía y debe tener delimitados claramente los contornos para que así se logre un sólido andamiaje.

Ciertamente, a conformar ese *concepto constitucional de tributo* no ayuda mucho la propia CE, ya que la expresión «tributo» se utiliza de forma desigual y con significados bien distintos, al menos, en cuatro lugares diferentes: (i) como sistema de reparto del gasto público, o si se prefiere, como pieza de un sistema que permite concretar a través de una serie de criterios (capacidad económica, progresividad, igualdad, etc.) el grado de contribución (art. 31.1), (ii) como instituto sobre el que pivota el reparto competencial entre el Estado, las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales, respecto de su establecimiento y exigencia; (iii) como materia imposible del contenido de la Ley de Presupuestos Generales del Estado (art. 134.7); y (iv) como fuente de financiación de los Entes locales (art. 142) o como categoría genérica en que se manifiesta el mismo [art. 157.1 b)].

---

<sup>1</sup> Me refiero a mi trabajo “Sistema tributario y Constitución”, en *Cuadernos de Derecho Público*, Instituto Nacional de Administraciones Públicas (INAP), núm. 25, (mayo-agosto) 2005, págs. 131 a 174, en particular 132 a 135.

No obstante, pese a esta utilización heterogénea del término «tributo», pese a esa polivalencia en la terminología constitucional, sí que resulta pacífico al menos considerar dos cosas: que el art. 31.1 de la CE es el precepto básico y del que puede dimanar algún concepto de tributo, y, en segundo lugar, que si el tributo –el sistema tributario– se configura conforme a los principios contenidos en dicho precepto, tales “*principios tributarios*” son los que conceptúan o dan forma al tributo. Con el añadido de que, de todos esos principios, el principio de capacidad económica es un *primus inter pares*, esto es, que sin desconocer que este principio no agota en su formulación el significado y contenido del principio de justicia tributaria – como ha entendido la doctrina científica y jurisprudencial–, sigue siendo el que paradigmáticamente aglutina al resto de principios y cataliza en gran medida el ideal de justicia tributaria que se exige en el texto constitucional.

Y lo cataliza porque, aunque requiere de una lectura asociada al resto de los principios, sobresale como regla substancial en el reparto de la carga tributaria. La propia dicción del art. 31.1 lo demuestra al configurar la tributación según la capacidad económica como un objetivo al cual sirven de manera instrumental los restantes principios de justicia tributaria, “*hasta el punto de que podría afirmarse que estos otros criterios o reglas constituyen otras tantas derivaciones del principio fundamental de la contribución según la capacidad económica*” (F. Pérez Royo).

Desde esta perspectiva, en mi opinión, el principio de capacidad económica, más que configurarse en nuestro texto constitucional como una especificación del principio de igualdad en la medida en que veda “*la arbitrariedad de la legislación fiscal*” basada en la exclusión de aquella, cumple una trascendente función positiva que se proyecta en la propia noción del deber de contribuir, en la configuración del sistema tributario, incidiendo con fuerza en el modo de valorar los principios de justicia.

En lo que aquí interesa, de esta concepción se derivan consecuencias fundamentales, no sólo ya porque se confiere al principio de capacidad económica y al resto de los principios del art. 31.1 de la CE de un contenido concreto rechazando así su mero valor programático, informador o carente de eficacia específica, sino porque al atribuir al principio de capacidad económica una específica relevancia y virtualidad, cualquier tributo que se establezca orillándolo será contrario al mandato constitucional; mejor aún, no existirá ese deber de contribuir en la medida en que falta el fundamento que legitima la contribución. Ciertamente no es sencillo concebir en la actualidad gravámenes que de alguna manera no incidan en la potencialidad económica de los ciudadanos, en su riqueza o fuerza económico, pues

como señalara F. Gaffuri, “*difícilmente una ley tributaria, en los ordenamientos modernos, ha gravado hechos no pertenecientes al orden de la realidad económica*”<sup>2</sup>, pero como derivación de una regla constitucional tiene la importancia de producir efectos concretos respecto de su exigencia en su formulación y en su articulación, es decir, en el establecimiento del tributo, y en la concreción de la obligación tributaria.

Esta cuestión suscita inmediatamente el clásico debate en torno a la legitimidad de los *finés extrafiscales* en las normas tributarias y su beligerancia con el principio de *capacidad económica*. Un tema de enorme trascendencia y aun no resuelto por nuestra doctrina científica y jurisprudencial a pesar de la cada vez mayor y más evidente instrumentalización del sistema tributario para finalidades diferentes a las propiamente recaudatorias. Desde luego, los tributos medioambientales en el sector de la energía eléctrica es el mejor de los ejemplos posibles.

Esta trascendente e irresoluta cuestión es, en efecto, la que acompaña -como si de una neblina persistente se tratara- a lo largo de la lectura de toda la obra; es el nudo gordiano, el tema nuclear y central que late y gravita, en el fondo y en la forma, en el presente estudio que tengo el placer de prologar. Podríamos apresuradamente afirmar que las finalidades “*extrafiscales*”, precisamente por ese carácter “*extrafiscal*”, no pueden ser enjuiciadas de acuerdo con principios “*fiscales*”, esto es y fundamentalmente, con el citado principio de capacidad económica, sino que han de valorarse desde el punto de vista del principio de justicia en el gasto. Es decir, que sería necesario recurrir a una lectura o interpretación integral de los principios constitucionales y de los fines que se propugnan como valores superiores en el texto constitucional, esto es, la justicia, la igualdad y la solidaridad.

Pero siendo ello cierto, sigue tratándose de una respuesta apresurada porque ni resuelve enteramente el problema de saber qué tipo de prestaciones patrimoniales públicas o tributos son idóneos para gravar determinados fines extrafiscales (por ejemplo, los fines medioambientales), ni tampoco permite identificar qué principios han de regir (y en qué grado) a tales gravámenes extrafiscales.

Y es en este contexto de indefinición, en este ámbito en el que después de casi 50 años de texto constitucional, ni tenemos un concepto constitucional de tributo mínimamente aceptado, ni sabemos con claridad qué principios deben regir para la fundamentación de los tributos extrafiscales, en el que

---

<sup>2</sup> GAFFURI, F., *L'attitudine alla contribuzione*, Milano, 1969, p. 89.

surge la presente monografía. Un estudio serio, riguroso, minucioso y que lleva adelante Ana Molina con autoridad y enorme solvencia para arrojar luz sobre las penumbras, para mediar en la construcción dogmática de una parte fundamental de nuestro ordenamiento jurídico-tributario.

Los prólogos normalmente sirven para presentar al autor novel que se *estrena* en su primer o algunos de sus primeros trabajos de investigación. Este no es el caso de Ana Molina Lebrón, Doctora en Derecho por la Universidad de Sevilla y Profesora de Derecho Financiero y Tributario en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid (UAM). La Doctora Molina lleva gran parte de su vida profesional vinculada, además de a la academia, al ejercicio profesional como letrada en una de las grandes empresas española del sector eléctrico. De forma que se conoce perfectamente de primera mano la *teoría* y la *práctica* del objeto que aborda en su monografía.

Un trabajo que constituye una generosa y desinteresada entrega a la comunidad científica y profesional de su amplio conocimiento y experiencia en el sector eléctrico. Ella encarna un singular ejemplo del esfuerzo persistente de la doctrina en delimitar conceptual y dogmáticamente las categorías del Derecho tributario.

Tras largos años de estudio y trabajo como profesional vinculada al sector de la energía eléctrica, la autora ha querido profundizar, ordenar, sistematizar y reflexionar sobre todo ello para ofrecernos ahora un estudio mucho más completo, sistemático, universal y cabal de nuestro sistema o modelo tributario energético. La obra que el lector tiene en sus manos es el resultado de la Tesis doctoral defendida brillantemente en la Universidad de Sevilla. Pero más allá de ese hecho ciertamente relevante, el trabajo que ahora se presenta es, como he dicho, el resultado de un estudio constante, serio e inquebrantable realizado por Ana Molina desde hace décadas y que le ha acompañado, sino en toda, sí en gran parte de su vida profesional. No es un estudio elaborado en unos años para la obtención del grado de Doctor, sino el resultado maduro y sereno de un estudio que le ha escoltado durante su dilatada y fructífera actividad investigadora (en la Universidad española) y profesional (en una gran multinacional española del sector eléctrico).

Esa larga experiencia le permite a la autora analizar con lucidez y destreza cómo es la tributación de la energía eléctrica en España, pero no lo hace para narrarnos o explicar el régimen jurídico fiscal de los impuestos o tributos que gravan el sector energético en España; esa exégesis que conoce bien la autora la omite acertadamente y, con ambición, se sitúa de forma

correcta en un plano superior con el objetivo de preguntarse si las figuras tributarias que gravan el sector de la energía eléctrica, primero, responden realmente a las categorías jurídico-constitucionales establecidas, y, segundo, si su regulación o régimen jurídico responde a su verdadera naturaleza y configuración.

Este planteamiento obliga a formularse muchos interrogantes que sólo pueden responderse desde un profundo conocimiento del plano conceptual y dogmático del Derecho tributario. Por ejemplo, la tributación del sistema eléctrico en España ¿persigue una finalidad medioambiental?; ¿son tributos medioambientales los diferentes gravámenes existentes en el ciclo de la energía eléctrica: generación, transmisión, distribución, comercialización...?; ¿son entonces tributos extrafiscales o meramente recaudatorios?; y si son medioambientales y extrafiscales, entonces, ¿qué principio rige para determinar la obligación tributaria: el de capacidad económica u otro?; ¿debe en todo caso regir el principio de capacidad económica en los tributos medio ambientales?; ¿y qué consecuencias jurídico-constitucionales se han de derivar si a un tributo supuestamente extrafiscal por su naturaleza medioambiental que responde por tanto a unos principios extrafiscales (o no estrictamente tributarios) se le negara esa naturaleza medioambiental y se le atribuyera una finalidad puramente recaudatoria?; ¿qué clase de prestación patrimonial de carácter público o subespecie de tributo puede gravar actividades que busquen finalidades extrafiscales medioambientales?; ¿podrían las prestaciones patrimoniales públicas no tributarias gravar determinadas actividades o hechos referidos a la energía eléctrica?

Todas estas preguntas y otras muchas las aborda y responde Ana Molina con determinación y seriedad en tres concisos y proporcionados capítulos. Tres capítulos que persiguen, primero conformar categorías y principios generales en el Derecho tributario, y después trasladarlos al ámbito de la energía eléctrica. De este modo, en el primero de los capítulos, la autora se afana en acercarse a la construcción y definición constitucional del instituto del “tributo” realizando un exhaustivo examen desde la génesis del Derecho Financiero como disciplina jurídica.

Una vez realizada esa labor de encontrar un concepto constitucional de tributo (*infructuosa* labor), en el capítulo siguiente se adentra en el concepto y naturaleza de la extrafiscalidad como categoría singular en la configuración del sistema tributario. La dificultad de atribuir una naturaleza jurídica específica a los tributos extrafiscales dadas las distintas manifestaciones que de la misma se pueden derivar pudiendo incluso hablarse de “grados de extrafiscalidad” (por ejemplo, la extrafiscalidad regular e irregu-

lar, la clasificación conductista con relación al estímulo o “desestímulo” para determinadas actividades, etc.), le lleva a realizar el meritorio y necesario esfuerzo por analizar los diferentes rasgos o notas que permiten calificar un tributo como de naturaleza extrafiscal: la finalidad principal no recaudatoria; la finalidad auténtica y expresada en la estructura interna del tributo; las conductas o actividades que se fomenten o limitaciones que se persigan con el gravamen; la afectación de la recaudación al fin para el que se creó el tributo; o la lesión “proporcionada” al principio de capacidad económica en la búsqueda de aquella finalidad extrafiscal. Esta parte del estudio es especialmente sobresaliente en la medida en que supone un intento serio por ordenar y racionalizar las categorías jurídico-tributarias, en este caso, la “*extrafiscalidad tributaria*”.

Finalmente, en el capítulo tercero y último, de forma coherente proyecta el análisis dogmático realizado en los dos capítulos previos sobre el modelo español de producción de energía eléctrica.; analiza, en definitiva, los mecanismos tributarios existentes -los tributos extrafiscales- para la protección medioambiental y lo traslada a la concreta tributación “*extrafiscal energética*”. Y lo realiza en cinco grandes apartados: (i), desde el plano constitucional, legal y de la Unión Europea (estudiando la protección constitucional, legal y en el marco de la unión europea del medioambiente); (ii) estudiando los mecanismos tributarios para la protección fiscal medioambiental (la protección medioambiental en tributos ordinarios, los beneficios fiscales con finalidad medioambiental, las desgravaciones generalizadas a través de una reforma fiscal ecológica, la integración del interés medioambiental en la estructura de los tributos ordinarios); (iii) abordando la relevante cuestión de la utilidad práctica del tributo medioambiental, esto es, del tributo como solución a los problemas medioambientales (a este fin estudia los impuestos *pigouvianos* y el gravamen a las externalidades, así como la necesidad real de la tributación medioambiental como mecanismo protector del medioambiente); y, (iv) termina concluyendo de forma tan contundente como motivada que la tributación pretendidamente medioambiental del sector eléctrico español a través de una reforma fiscal verde ha promovido una “*extrafiscalidad*” energética con fundamento en una justificación social y económica para la creación de impuestos medioambientales energéticos que es “*falsa ya que no existe una vinculación entre la producción de energía eléctrica y la contaminación como fin extrafiscal*”.

A esta desoladora conclusión que incide directamente en los fundamentos o pilares de la tributación de la energía eléctrica en España, se ha de añadir otro no menor, el de la también desafortunada regulación o per-

nicioso régimen jurídico toda vez que, como señala la autora, “*la tributación medioambiental, es fragmentaria, algo confusa, impredecible, apresurada, tanto es así, que nuestro ordenamiento jurídico tributario en relación con el sector eléctrico ha acabado convirtiéndose en un conjunto desordenado y asistemático de preceptos de toda índole*”.

Pese a la contundencia de ésta última conclusión, es desde luego mucho más grave considerar, como así lo entiende la autora, que la tributación del sistema eléctrico en España está basada en una falsa protección medioambiental porque los tributos energéticos no responden a finalidades de protección del medio ambiente de manera que su finalidad es claramente fiscal o recaudatoria, no medioambiental. De ahí que los califique como “*enigmáticos tributos extrafiscales medioambientales*”.

El libro que me honro en prologar y que ha elaborado con pasión y entrega Ana Molina Lebrón presenta muchos aspectos que invitan a la reflexión y al debate. Desde luego, alguna de las tesis y conclusiones a las que llega la autora son difíciles de no compartir.

Llegados a este punto, solo me resta hacer una breve pero sincera referencia -una más- a la autora, a Ana Molina. Decía antes que el presente estudio constituye la Tesis Doctoral que defendió en junio de 2024 en la Facultad de Derecho de la Universidad de Sevilla y que obtuvo la máxima calificación posible de Sobresaliente cum laude por unanimidad. *Profesionalmente*, en la Universidad, Ana Molina ha sido una docente e investigadora solvente, seria y rigurosa. El mejor aval de lo que afirmo es esta monografía, pero existen otros trabajos de investigación anteriores (también monografía) que la sitúan dentro de la doctrina científica en un lugar preminente. Y si profesionalmente ese es el juicio, *personalmente*, como amiga y compañera del Área de Derecho Financiero y Tributario de la UAM, éste no puede ser menor. Su generosidad en el trabajo, su disponibilidad y entrega con el resto de compañeros, su rigurosa labor hace de Ana una compañera insustituible que confío mantener cerca el resto de los años.

Madrid, junio de 2025

Juan Arrieta Martínez de Pisón  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Universidad Autónoma de Madrid

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>15</b>
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>EL CONCEPTO DE TRIBUTO .....</b>	<b>37</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>37</b>
<b>2. MÁS VUELTAS AL CONCEPTO DE TRIBUTO .....</b>	<b>39</b>
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>LOS TRIBUTOS EXTRAFISCALES.....</b>	<b>61</b>
<b>1. ORIGEN Y APROXIMACIÓN AL CONCEPTO DE TRIBUTO EXTRAFISCAL .....</b>	<b>61</b>
<b>2. MANIFESTACIONES PROPIAS DE LA EXTRAFISCALIDAD</b>	<b>84</b>
<b>3. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EXTRAFISCALES .....</b>	<b>90</b>
3.1. En función de su carácter regular o irregular .....	91
3.2. En función de su finalidad conductista: grado de estimulación o desestimulación de la actividad .....	104
<b>4. LOS TRIBUTOS EXTRAFISCALES EN LA JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL.....</b>	<b>105</b>
4.1. Finalidad principal no recaudatoria .....	106
4.2. Encaje en la estructura interna del tributo.....	108
4.3. Coherencia con la finalidad perseguida.....	110
4.4. Alcance del principio de capacidad económica .....	113
4.5. Afectación de los ingresos .....	130

<b>CAPÍTULO III</b>	
<b>TRIBUTOS EXTRAFISCALES, PROTECCIÓN DEL MEDIOAMBIENTE Y FISCALIDAD ENERGÉTICA.....</b>	<b>137</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN .....</b>	<b>137</b>
<b>2. LA PROTECCIÓN DEL MEDIOAMBIENTE EN EL ORDENAMIENTO CONSTITUCIONAL Y EUROPEO.....</b>	<b>138</b>
2.1. Introducción.....	138
2.2. La protección normativa, constitucional y europea del medioambiente.....	157
2.2.1. <i>El medioambiente en las Constituciones. Artículo 45 de la Constitución Española .....</i>	<i>163</i>
2.2.2. <i>El medioambiente en el Derecho de la Unión Europea .....</i>	<i>171</i>
<b>3. MECANISMOS TRIBUTARIOS PARA LA PROTECCIÓN DEL MEDIOAMBIENTE .....</b>	<b>178</b>
3.1. Planteamiento .....	178
3.2. La protección medioambiental en tributos ordinarios.....	187
3.2.1. <i>Los beneficios fiscales con finalidad medioambiental .....</i>	<i>187</i>
3.2.2. <i>Desgravaciones generalizadas a través de una reforma fiscal ecológica .....</i>	<i>190</i>
3.2.3. <i>Integración del interés medioambiental en la estructura de los tributos ordinarios.....</i>	<i>194</i>
<b>4. EL TRIBUTO COMO SOLUCIÓN A LOS PROBLEMAS MEDIOAMBIENTALES. CONCEPTO, EVOLUCIÓN Y UTILIDAD PRÁCTICA DEL TRIBUTO MEDIOAMBIENTAL .....</b>	<b>198</b>
4.1. Los impuestos pigouvianos y el gravamen a las externalidades .....	201
4.2. Aproximación al concepto de extrafiscalidad medioambiental ¿Necesidad de la tributación medioambiental como mecanismo protector del medioambiente? .....	209
<b>5. LA FISCALIDAD DE LA ENERGÍA Y LA PROTECCIÓN DEL MEDIOAMBIENTE.....</b>	<b>221</b>
5.1. Introducción. La tributación del sistema eléctrico en España.....	221

5.2. El problema medioambiental de los gases de efecto invernadero. La vinculación entre la producción de energía eléctrica y los gases de efecto invernadero.....	232
5.3. Los tributos sobre la energía como (supuestos) tributos extrafiscales .....	240
<b>CONCLUSIONES Y PROPUESTAS .....</b>	<b>251</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>	<b>255</b>

La extrafiscalidad ha irrumpido con fuerza en las últimas décadas. Pocos tributos, son verdaderos tributos extrafiscales, lo que los lleva a no respetar los postulados constitucionales, el Derecho de la Unión Europea, y los principios de legalidad tributaria. Fundamentalmente pocos tributos extrafiscales están orientados a disuadir las conductas que vienen a proteger, convirtiéndose en instrumentos de intervencionismo administrativo.

En España, en el ámbito del sector eléctrico, se ha optado por la implantación masiva de aparentes tributos extrafiscales, con una creación indiscriminada de tributos "aparentemente medioambientales", sin que ello suponga ninguna reducción ni bajada en la tributación tradicional, con la extraña creencia, que por el hecho de ser rico (como si ser rico fuera un elemento determinante de por sí de un hecho imponible) se tiene que contribuir hasta la extenuación al sostenimiento del gasto público, con lo que ello lleva aparejado: la limitación de inversiones y la paralización de la generación de empleo.

Si bien es una realidad que el sistema eléctrico se configura como un entramado jurídico de elevada complejidad y una fuente atractiva de fiscalidad, en los últimos años ha venido aderezado con una confusa utilización de las diferentes categorías tributarias.

No podemos decir, que exista un concepto constitucional de tributo perfectamente delimitado. Menos aún, que la utilización de la extrafiscalidad en el sector eléctrico se haga desde el respeto a la jurisprudencia constitucional, lejos de una verdadera protección medioambiental con un fin absolutamente recaudatorio.

La obra, hace un análisis exhaustivo del concepto actual de tributo, de las manifestaciones y de la clasificación de la extrafiscalidad tributaria, de los mecanismos adecuados para una protección medioambiental en el sector energético, y de la poca efectividad de la utilización de la extrafiscalidad en un sector, como el eléctrico, con una demanda inelástica, porque el sujeto pasivo continuara produciendo o consumiendo a pesar del tributo.

**Ana Molina Lebron** es doctora en Derecho, profesora de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid, y *of counsel* de una de las grandes empresas españolas del sector eléctrico. Especialista en Derecho Tributario Medioambiental y en Fiscalidad energética, tiene varias obras al respecto, así como innumerables artículos de revistas publicados, algunos con reconocimiento de premios. Cuenta con una dilatada experiencia, tanto académica, como profesional, de forma que conoce perfectamente de primera mano la teoría y la práctica del objeto que aborda en esta monografía.

