

CÁMARA BARROSO, M. C.: *La armonización del Impuesto sobre Hidrocarburos en la Unión Europea*, Dykinson, Madrid, 2014, 318 págs.



En nuestra opinión, la obra de la Profesora CÁMARA BARROSO, *La armonización del Impuesto sobre Hidrocarburos en la Unión Europea*, afronta un tema de reciente actualidad y enorme interés en el ámbito de la fiscalidad de la Unión Europea.

Como punto de partida, en el Capítulo I, la autora comienza analizando el contexto de la armonización fiscal en la Unión Europea.

En orden a la consecución de un mercado único que respetase las libertades comunitarias, tras el establecimiento de la Unión Aduanera, se necesitaba conseguir una cierta homogeneidad en lo que a la imposición sobre el consumo se refiere, por la influencia que ésta tiene sobre el precio de los productos sobre los que recae. Este proceso de “homogeneización” de la imposición sobre el consumo operado en el seno de la Unión Europea se ha denominado tradicionalmente armonización fiscal.

En el artículo 99 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Económica Europea (en adelante, TCEE) se preveía, hasta el límite necesario para la consecución de los objetivos del mercado único, la armonización fiscal en el ámbito de los impuestos indirectos. Por su parte, el artículo 100 del TCEE permitía la aproximación de las legislaciones de los diferentes Estados miembros que incidiesen directamente en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior sin hacer mención expresa a ninguna materia concreta. Actualmente esta potestad armonizadora se regula, respectivamente, en los artículos 113 y 115 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (en adelante, TFUE).

Una de las características que han marcado el proceso de armonización fiscal, junto con la exigencia de unanimidad en el seno del Consejo para la adopción de disposiciones en este ámbito, ha sido el recurso a la directiva como vehículo normativo que, indudablemente, ha dotado al proceso de armonización fiscal de una gran flexibilidad.

Tras una primera fase donde se sustituyeron los regímenes generales de impuestos indirectos en cascada por un sistema común de impuestos sobre el valor añadido, se hacía necesaria la armonización de aquellos impuestos que, frente al IVA en su condición de impuesto general, recaían sobre determinados consumos específicos. En cuanto a los criterios empleados para la determinación de las accisas que debían armonizarse se utilizaron criterios como, por ejemplo, el hecho de que éstas tuvieran un interés económico y presupuestario en todos los Estados miembros y que no se gravasen productos de primera necesidad. Atendiendo a estos extremos decidieron mantenerse, para su posterior armonización, las siguientes accisas: (i) aceites minerales; (ii) tabacos manufacturados; y (iii) alcohol y bebidas alcohólicas.

El impulso armonizador tenía como meta el 31 de diciembre de 1992, plazo señalado por el Acta Única Europea (en adelante, AUE) como fecha límite para la instauración del mercado único. Junto con las directivas específicas que regulaban la aproximación de las estructuras y los tipos de gravamen de los impuestos que recaían sobre los aceites minerales, los tabacos manufacturados o el alcohol y las bebidas

alcohólicas, nacería la Directiva 92/12/CEE del Consejo, de 25 de febrero de 1992, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales, comúnmente denominada “Directiva horizontal”.

Por su parte, el Capítulo II se centra en la protección jurídica del medio ambiente y su proyección en el ámbito fiscal.

Aunque es innegable que la armonización fiscal nació con un marcado carácter económico, en los últimos años se ha utilizado como una herramienta capaz de alcanzar otros objetivos y políticas de carácter social contemplados también en el Derecho Originario como puede ser, por ejemplo, la protección del medio ambiente.

Las primeras acciones a nivel europeo en materia de medio ambiente surgirían en la década de los setenta. A grandes rasgos, la política comunitaria en materia de medio ambiente se basa en los principios de cautela y acción preventiva, en el principio de corrección de los atentados al medio ambiente, preferentemente en la fuente misma, y en el principio de “quien contamina, paga”.

Por lo que respecta al ámbito interno, la Constitución Española (en adelante, CE) también incluye dentro de su catálogo de derechos económicos y sociales el derecho al medio ambiente. Una de las posibles herramientas con las que cuentan los poderes públicos para hacer efectivo el mandato contenido en el artículo 45 CE es la articulación de medidas fiscales que incidan sobre determinados comportamientos lesivos para el medio ambiente. Cuando nos encontramos ante una figura tributaria que posee estas características, decimos que nos hallamos ante tributos que presentan una finalidad extrafiscal.

A continuación, el Capítulo III se dedica al análisis de la fiscalidad europea en materia de carburantes.

En el ámbito de la Unión Europea y, por extensión, en los diferentes Estados miembros, la fiscalidad en materia ambiental se ha centrado, fundamentalmente, en dos figuras: la imposición energética y la imposición sobre el transporte.

Por lo que se refiere a la imposición energética, a día de hoy, 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, se erige en el instrumento normativo que ordena la fiscalidad de los productos energéticos y de la electricidad, sometiendo a los mismos a unos niveles mínimos de imposición.

Seguidamente, el Capítulo IV estudia la articulación del Impuesto sobre Hidrocarburos en el Ordenamiento jurídico español a la luz de la armonización fiscal en la Unión Europea. Dentro del ordenamiento jurídico español, en este ámbito, la autora destaca el papel jugado por el Impuesto sobre Hidrocarburos, regulado en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (en adelante, LIE).

Por último, en el Capítulo V se desarrollan otras figuras del sistema tributario español relacionadas con la fiscalidad energética, del transporte y medioambiental ante el Derecho de la Unión Europea.

Aunque en los tempranos noventa se identificaba el concepto de productos energéticos con el de hidrocarburos, poco a poco se fue introduciendo la convicción de que la ausencia de una regulación a nivel europeo sobre la fiscalidad de otros productos energéticos distintos de los hidrocarburos (como pueden ser, por ejemplo, el gas natural o el carbón) y de la electricidad, obstaculizaba el correcto funcionamiento del mercado.

Además, también en el Capítulo V, la autora, habiendo ya analizado la fiscalidad del transporte desde la perspectiva de su uso (esto es, todo lo relacionado con los carburantes), estudia también aquellos impuestos que gravan otras manifestaciones de riqueza relacionadas, por ejemplo, con la adquisición de los mismos (impuestos de matriculación) o con su posesión (impuestos de circulación).

Por último, se analiza también el Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos (comúnmente conocido como *céntimo sanitario*) como impuesto indirecto que, recayendo sobre el ámbito objetivo del Impuesto sobre Hidrocarburos, no se encontraba armonizado a nivel de la Unión Europea. En particular, se evalúan los efectos que, en relación a nuestro Estado, ha tenido la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea sobre la ilegitimidad del (ya desaparecido) Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos.

Por todo ello entendemos que esta obra constituye un pilar fundamental en el estudio de la fiscalidad indirecta en el seno de la Unión Europea. Consideramos, así, que este trabajo supone una obra de obligada referencia para los estudiosos del Derecho tributario europeo que analiza, con un punto de vista innovador y una técnica rigurosa, los aspectos más controvertidos de esta problemática jurídica.

Iacopo Buriani
Dottorando in Diritto Tributario Europeo
Università di Bologna