

Consideraciones fiscales respecto al proyecto de ley, de la Generalitat valenciana, de protección, bienestar y tenencia de animales de compañía¹

JULIO CÉSAR MUÑIZ PÉREZ

Universidad Nacional de Educación a Distancia

Resumen

El presente trabajo tiene como objetivo analizar la relevancia fiscal del proyecto de ley sobre protección, bienestar y tenencia de animales de compañía. Para ello se comienza con la contextualización de la normativa en el plano internacional, nacional y autonómico. De aquí se pasa a analizar las disposiciones fiscales del proyecto de ley valenciano. El elemento de mayor interés lo representa la disposición adicional tercera, que constituiría, de ser aprobada, el primer paso a nivel legislativo hacia el establecimiento de una fiscalidad sobre los animales de compañía. El establecimiento de esta fiscalidad, avalado por razones ambientales, de necesidades de financiación y la experiencia comparada, abre al legislador un nuevo hecho imponible escasamente explotado en España. Este ámbito comienza con la necesidad de elegir entre el establecimiento de una tasa o bien un impuesto, variando en cada caso su potencialidad recaudadora como nueva vía de financiación autonómica y local.

Palabras clave: animales, fiscalidad, impuesto, tasa, bienestar.

¹ Este trabajo se ha desarrollado en el seno del proyecto de investigación del Ministerio de Ciencia e Innovación «La reforma ambiental de las Haciendas Locales» (PID2019-109631GB100).

Resum

Aquest treball té com a objectiu analitzar la rellevància fiscal del projecte de llei sobre protecció, benestar i tinença d'animals de companyia. Per a això s'inicia amb la contextualització de la normativa en el pla internacional, nacional i autonòmic. D'ací es passa a analitzar les disposicions fiscals del projecte de llei valencià. L'element de major interès el representa la disposició addicional tercera, que constituïria, si és aprovada, el primer pas a nivell legislatiu cap a l'establiment d'una fiscalitat sobre els animals de companyia. L'establiment d'aquesta fiscalitat, avalat per raons ambientals de necessitats de finançament i l'experiència comparada, obri al legislador un nou fet imposable escassament explotat a Espanya. Aquest àmbit comença amb la necessitat d'elegir entre l'establiment d'una taxa o bé d'un impost, i varia en cada cas la potencialitat recaptadora com a nova via de finançament autonòmica i local.

Paraules clau: animals, fiscalitat, impost, taxa, benestar.

Abstract

The aim of this paper is to analyze the fiscal relevance of the draft law on the protection, welfare and ownership of domestic animals. It begins with the contextualization of the legislation at the international, national and regional levels. From there, the tax provisions of the Valencian draft law are analyzed. The most interesting element is represented by the third Additional Provision, which, if approved, would constitute the first step at the legislative level towards the establishment of a taxation on pets. The establishment of this taxation, supported by environmental reasons, financing needs and comparative experience, opens to the Legislator a new taxable event scarcely exploited in Spain. This area begins with the option to choose between the establishment of a tax or a levy, varying in each case its collection potential as a new means of regional and local financing.

Keywords: Animals, Taxation, Tax, Fee, Welfare.

Sumario

- I. Introducción
- II. Contextualización del proyecto de ley de protección, bienestar y tenencia de animales de compañía
 1. Normativa internacional y europea.
 2. Normativa estatal
 3. Normativa autonómica
 4. Proyecto de Ley de la Generalitat valenciana
- III. Animales y fiscalidad
 1. Justificación
 2. Panorama comparado
 3. Opciones del legislador autonómico: impuesto o tasa
- IV. Conclusiones
- V. Bibliografía

I. Introducción

El proyecto de ley de la Generalitat valenciana, de protección, bienestar y tenencia de animales de compañía, (RE41.621) vendrá a sustituir la ley 4/1994 sobre protección de animales de compañía de la Comunidad Valencia. Un proyecto que se enmarca en un esquema normativo mucho más amplio, que determina opciones y límites para el Legislador y, en el futuro, la ejecución de ésta. Desde la normativa sobre bienestar animal comunitaria al desarrollo reglamentario municipal, tiene múltiples vertientes entre las que destaca la conexión sanitaria, tanto a nivel epidemiológico como de seguridad alimentaria y sanidad animal.

El interés central y objetivo de este trabajo se centra en la Disposición Adicional tercera del proyecto, que requiere de contextualización. Para ello se analiza el contexto normativo que rodea al proyecto, exponiendo algunos de los hitos más significativos a nivel internacional, nacional y autonómico. Lo que nos permite ubicar la norma dentro del contexto más amplio de la normativa sobre animales.

Desde la contextualización de la normativa en la que se enmarca dicha Disposición se abre paso en España a una nueva materia impositiva, con el que la tenencia de animales de compañía se configura como un hecho imponible susceptible de gravamen, que se ve acompañado de otras potenciales obligaciones tributarias establecidas vía tasa. Una propuesta de creación de tasa que requiere plantear la disyuntiva que tiene el legislador autonómico (en este caso particular, valenciano) para habilitar la creación potestativa de una tasa por parte de los municipios o establecer un nuevo tributo autonómico.

Se analiza así el inminente nacimiento de una nueva materia imponible y un nuevo tipo de gravamen, lo que plantea varios elementos problemáticos y ofrece varias alternativas al legislador autonómico. Un nuevo tipo impositivo que permitiría responder a las crecientes necesidades presupuestarias, particularmente municipales, y que encuentra su fundamentación tanto desde la perspectiva comparada como desde la perspectiva de protección del medio ambiente.

Por ello, este análisis comienza con una breve contextualización de la normativa de «bienestar/protección animal» y normativa vinculada, para pasar al examen de las sugerentes posibilidades que plantea la creación de un tributo sobre la tenencia de animales de compañía. El análisis de las opciones del Legislador entre la exacción vía tasa o vía tributo, sus ventajas y limitaciones, y especialmente la posible compatibilidad de ambas, convertiría a este ámbito en todo caso como un instrumento de financiación ineludible en un momento de necesidad de recursos, derivada de la situación de crisis postepidémica y creciente crisis energética. Un nuevo tipo de gravamen adscribible, en nuestra opinión, al grupo, cada vez más amplio, de tributos ambientales que persiguen un uso más racional y sostenible de los recursos.

Todo ello conduce a la defensa de la necesidad de incorporar este gravamen, bien como tasa, bien como tributo, en coherencia tanto desde la perspectiva económica, pasando por la ambiental, como desde el «bienestar animal» y en el marco constitucional.

II. Contextualización del proyecto de ley de protección, bienestar y tenencia de animales de compañía

1. Normativa internacional y europea.

A nivel internacional, el más general encontramos diversas iniciativas y acuerdos internacionales sobre la materia. En este contexto más amplio podemos citar la antigua Organización Mundial de Epizootias (OIE) que conserva sus siglas en la actual «Organización Mundial de Sanidad Animal». Una organización intergubernamental que, si bien su centro de interés específico es el control de enfermedades, incorpora dentro de sus objetivos la mejora del bienestar animal, con una «Estrategia mundial de bienestar animal» adoptada en 2017.

Estamos ante un organismo de carácter intergubernamental, lo que supone que, como toda la documentación derivada de este tipo

de organismos, frecuentemente denominada como «normativa», debe ser considerada como simples recomendaciones o *soft law*, sin carácter vinculante alguno. En este sentido, por ejemplo, la definición que propone de «Bienestar animal» (art. 7.1. del Código sanitario para los animales terrestres, OIE 2021), debe considerarse como una definición recomendada, a pesar de que pueda ser asumida, (como ocurre en el anteproyecto de ley estatal, que se examinará después) por la normativa interna o bien adoptar una definición propia.

El Consejo de Europa también ha generado varios convenios en este sentido. De este modo encontramos instrumentos como el Convenio para la Protección de los animales en el Transporte Internacional (de 13 de diciembre de 1968), el Convenio para la Protección de animales en Explotaciones Ganaderas (de 10 de marzo de 1976), el Convenio para la Protección de los Animales al Sacrificio (10 de mayo de 1979), el Convenio para la protección de animales de compañía (1987) o para la protección de los animales de Experimentación (18 marzo 1986). Convenios generales a los que se suman recomendaciones (nuevamente sin fuerza vinculante) sobre especies concretas. Podemos añadir la Declaración universal de los derechos del animal de 1978, o los Convenios de Washington, Berna y Bonn, citados en la exposición de motivos de la norma objeto de estudio.

Mayor relevancia presenta la Unión Europea y su normativa derivada. El ámbito material de interés lo encontramos vinculado a la Política Agrícola Común, que encuentra su fundamento en la necesidad de homogeneizar la normativa agrícola-ganadera y garantizar así una Política Agrícola Común, mitigando el riesgo de distorsión en la productividad y costes de la producción ganadera entre los Estados miembros.

Dentro de la Política Agrícola Común encontramos una variedad y complejidad de normas europeas que vienen a regular elementos vinculados con el bienestar animal, desde la Directiva de aturdimiento de 1974 (74/577/CE de 18 de noviembre) a las más actuales, como el Reglamento 2017/625, relativo a los «controles y otras actividades

oficiales realizados para garantizar la aplicación de la legislación sobre alimentos, piensos, y de las normas sobre salud y bienestar de los animales, sanidad vegetal y productos fitosanitarios». Podrían trazarse paralelismos adicionales entre las recomendaciones del Consejo de Europa y las medidas europeas concretas, que manifiestan la conexión entre ambas.

En este sentido debemos subrayar que, desde la perspectiva europea, y específicamente de la política agrícola común, existe una vinculación entre bienestar animal y salud, afectando directamente a la seguridad alimentaria y, por tanto, a la protección de los consumidores. El interés preferente de la normativa europea es (y debe ser) la protección del mercado interior y la producción de alimentos, lo que determina su objeto, establece una conexión con los profesionales veterinarios y todo ello desde la aspiración por lograr los mayores estándares de calidad en equilibrio con una producción suficiente para satisfacer la demanda. Como señalan García Jiménez *et al*, el bienestar animal implica reducir su estrés, lo que conlleva mejoras en la calidad y cantidad de carne, tanto de sus características organolépticas como nutricionales (p. 109). Otras consideraciones de carácter ético tienen, en nuestra opinión, una relevancia menor desde esta perspectiva.

La Unión Europea en relación con animales domésticos (no destinados a consumo humano), también ha desarrollado sus competencias en materia de mercado interior, para facilitar y homogeneizar los desplazamientos con este tipo de animales (lo que podía suponer una traba a la libre circulación de trabajadores), y en materia de derechos aduaneros. Respecto al primer caso se ha establecido el pasaporte europeo para animales de compañía y el certificado zoosanitario de la Unión, con varios reglamentos reguladores.² Respecto al segundo, nos lleva al código aduanero

² Por ejemplo, el Reglamento 576/2013, relativo a los desplazamientos sin ánimo comercial de animales de compañía; el Reglamento de ejecución 577/2013, relativo a modelos de documentos de identificación; o el Reglamento delegado 2018/772 por el que se completa el 576/2013, sobre medidas sanitarias preventivas para controlar la infección de los perros por una bacteria.

comunitario, en concreto a la vigilancia aduanera en materia de salud humana, sanidad animal o fitosanidad, y especialmente relacionado con el Reglamento europeo 2016/429 sobre sanidad animal.

2. Normativa estatal

A. LEY DE SANIDAD ANIMAL

La Ley 8/2003 de 24 de abril, de sanidad animal, podemos considerarla como el texto básico de referencia de la normativa estatal. Centrado en el aspecto sanitario, en el control de enfermedades ante la posible transmisión de éstas de los animales al hombre o entre animales, y también desde la perspectiva de las explotaciones ganaderas, con el fin de aumentar la productividad animal. Una norma que remite, en materia de bienestar animal, a la normativa de las respectivas Comunidades Autónomas.

Dentro de nuestro ámbito de interés, y en plena coherencia con su objeto, la Ley 8/2003 establece diferentes tasas, competencia de la Administración General del Estado, en materia de sanidad animal. Se regula una tasa vinculada a la realización de inspecciones y controles previos a la importación (art. 15), junto a la tasa «por inspecciones y controles veterinarios de animales vivos que se introduzcan en territorio nacional procedentes de países no comunitarios». La tasa tiene como hecho imponible (art. 99) la realización de los servicios veterinarios de inspección fronteriza, excluyendo a animales domésticos de compañía (salvo équidos) y no la importación propiamente dicha.

B. EL ANTEPROYECTO DE LEY SOBRE «DERECHOS DE LOS ANIMALES».

Especialmente problemático resulta determinar la posible incidencia de este anteproyecto, que siendo todavía anteproyecto y dada la amplitud de aspectos cuestionables³ que presenta, resulta muy difícil valorar adecuadamente su impacto.

³ La misma denominación de «Derechos de los Animales» es muy discutible. Con esta expresión entendemos intenta designar comportamientos que, respecto a los animales, el

No por ello podemos dejar de lado, dada su importancia con el tema, este texto. Con un espíritu altamente intervencionista prevé la creación de un total de diez organismos (Comité científico y técnico, comisión territorial, consejo estatal, observatorio estatal contra el maltrato, sistema estatal de registros, registro nacional de inhabilitaciones, inventario nacional de protección animal, fondo para la protección animal y plan nacional de protección animal).

Sin ánimo exhaustivo, especialmente ante su carácter de anteproyecto, nos hace plantear dos ámbitos problemáticos básicos. En primer lugar, a nivel competencial, la compatibilidad con las competencias autonómicas y municipales sobre la materia regulada. En segundo lugar, el coste administrativo que conlleva, especialmente cuando no se prevén herramientas de financiación autónomas (como las que sí plantea el proyecto de ley objeto de estudio), con la única salvedad del citado «fondo para la protección animal». El art. 24.12 afirma que «estará dotado con las aportaciones que anualmente se consignen en los Presupuestos Generales del Estado, incluidas las dotaciones que sean objeto de cofinanciación por aquellos instrumentos financieros comunitarios destinados a los mismos fines, con las ganancias procedentes de bienes decomisados por la comisión de delitos relativos a la protección de la fauna y animales domésticos, así como de otras fuentes de financiación que puedan establecerse en el futuro».

De este modo se establecen tres líneas básicas de financiación. La primera, a cargo de los Presupuestos Generales del Estado, que aparentemente entendemos será mayoritaria y que genera problemas evidentes en el marco de la sostenibilidad de los gastos públicos establecido en el artículo 135 de la Constitución y al principio de

Legislador decide atribuir una consecuencia jurídica por ser contrarios a valores más o menos generales de la sociedad. De este modo, es una regulación cuya contravención supondría una lesión a la sociedad, no la violación de ninguna clase de derecho subjetivo, y menos aún «derecho subjetivo animal». Este planteamiento choca con la desafortunada literalidad del anteproyecto, que no duda en atribuir apriorísticamente unos presuntos «derechos» dignos de protección.

estabilidad presupuestaria. La segunda, por naturaleza cabe estimar un carácter marginal, establece la afectación de los bienes decomisados por delitos vinculados a la protección de fauna y animales domésticos (inexplicablemente no respecto a la flora), lo que plantea costes administrativos adicionales para establecer la gestión y la afectación de tales cantidades.

Finalmente, la última vía de financiación, que constituye en realidad una cláusula de cierre, se limita a referir «otras fuentes de financiación que puedan establecerse en el futuro». Desde la perspectiva de este estudio, intuimos que esta cláusula de cierre incorpora implícitamente el establecimiento de futuros tributos (bien impuestos bien tasas) vinculados con los animales domésticos (bien tenencia, bien recargos sobre actividades...). Esta cláusula debe invitarnos a reflexionar sobre la futura deriva de la fiscalidad sobre los animales de compañía, que cada vez se muestra más incipiente en la *mens legislatoris*.

Respecto al contenido, debemos considerar que buena parte del texto del anteproyecto supone la trasposición o incorporación de criterios europeos. En este punto podemos destacar los paralelismos entre esta ley y el Convenio Europeo sobre protección de animales de compañía, hecho en Estrasburgo el 13 de noviembre de 1987, pero ratificado por España el 9 de octubre de 2017 y en vigor desde 2018. En él se encuentran anticipadas algunas de las prohibiciones que este Anteproyecto establece, como la exclusión y limitaciones del uso de animales en publicidad y espectáculos, con reflejo en el capítulo V, «animales relacionados con actividades profesionales» y, en particular, con el 32.1.f; También en la prohibición de las intervenciones quirúrgicas sin fines curativos, art. 32.1.d (practicarles todo tipo de mutilación o modificaciones corporales) del anteproyecto con el artículo 10.1 del Convenio. A pesar de estos paralelismos, los supuestos de prohibición expresa de este texto nos resultan excesivos, particularmente por ser la prohibición la regla general, o por medidas muy cuestionables como excluir el sacrificio «por cuestiones económicas» o «de sobrepoblación».

También podemos establecer paralelismos con el artículo 5 del reglamento europeo 576/2013 (que limita a cinco el número máximo de animales de compañía que pueden acompañar a su propietario o persona autorizada sin ánimo comercial) y el art. 64.2 del anteproyecto, que establece la presunción (*a contrario sensu*) por la que los desplazamientos con más de cinco animales en el mismo vehículo (salvo cachorros con su madre) están vinculados con una actividad económica o profesional.

En definitiva, sí se aprecia esa influencia de textos internacionales pero con un evidente espíritu restrictivo, que conduce al establecimiento de hasta 24 prohibiciones (sacrificio, maltrato o trato negligente, abandono, mutilaciones, uso en peleas, en espectáculos públicos, de forma ambulante como reclamo, someterlos a trabajos inadecuados, uso de collares de asfixia o eléctricos, el consumo humano, prohibición del silvestrismo, alimentarlos con vísceras o despojos sin control sanitario, utilizarlos como recompensa, premio, rifa o promoción, mantenerlos en terrazas, llevarlos atados a vehículos a motor en marcha, puesta en libertad o introducción en el medio natural, eliminación de cadáveres, restringir su movilidad por cualquier «artilugio», dejarlo sin supervisión tres días, o, en perros, 24 horas, realizar prácticas de selección genética, la cría no autorizada, la comercialización en tiendas o su exhibición con fines comerciales, donación sin identificación, uso como reclamo publicitario...) al que se incorpora un buen número de obligaciones de toda índole. Un conjunto de prohibiciones y de obligaciones que sobrevienen para los propietarios, a los que paradójicamente tampoco se les proporciona un procedimiento de abandono o renuncia al animal, cosa que por otra parte se incentiva (a pesar de aspirar nominalmente a reducirlo, art. 2.2.c) y que sí se encuentra regulado en el proyecto de ley que nos ocupa.

En cualquier caso, un texto de estas características plantea demasiadas dudas y nos resulta inverosímil su aprobación en esta forma tanto por carencias en cuanto a técnica legislativa como de contenido

y oportunidad. Lo que no impide valorarlo como una vía de desarrollo que tendrá continuidad y que manifiesta la tendencia hacia medidas restrictivas, fiscales y extrafiscales, en relación con la tenencia de animales domésticos.

3. Normativa autonómica

La normativa autonómica reguladora de esta materia se comienza a originar a principios de la década de los años noventa, asumiendo unánimemente la referencia a la «protección animal». Desde esta primera normativa estamos asistiendo a una segunda generación de normas que vienen a sustituir a las primeras. En esta sustitución se aprecia que una tendencia a la mutación de su denominación, manteniéndose en el panorama comparado entre autonomías ambas denominaciones. Una sustitución que permite hablar de dos generaciones respecto a la normativa autonómica reguladora.

A. NORMATIVA DE PRIMERA GENERACIÓN

Por un lado, tenemos la normativa de primera generación, compuesta por las distintas leyes de «protección de los animales», habitualmente aprobadas durante los años noventa del pasado siglo o primera década del corriente. Dentro de esta normativa encontramos las vigentes Ley 5/1997 de 24 de abril de protección de animales de compañía de Castilla y León, la Ley 11/2003 de 24 de noviembre de protección de animales de Andalucía, la Ley 11/2003 de 19 de marzo, de Protección Animal de Aragón, la Ley 13/2002, de 23 de diciembre, de tenencia, protección y derechos de los animales, del Principado de Asturias, la Ley 1/1992, de 8 de abril, de Protección de los Animales que viven en el entorno humano, de las Islas Baleares. La Ley 8/1991, de 30 de abril, de protección de los animales, de Canarias, la Ley 3/1992, de 18 de marzo, de Protección de los animales, de Cantabria. El Decreto Legislativo 2/2008 de 15 de abril, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley de protección de los animales, en Cataluña. La Ley

5/2002 de protección de los animales, de la Comunidad Autónoma de Extremadura, la ley 6/1993, de 29 de octubre, de protección de los animales, del País Vasco.

Cabe señalar que esta vigencia de esas leyes con la denominación originaria de «protección animal», se ve frecuentemente acompañada por reformas en su articulado. De hecho, la mayor parte de ellas ha sufrido modificaciones de diversa índole adaptándolas. Así, por ejemplo, la Ley 11/2003 aragonesa de protección animal ha sido modificada por la Ley 1/2019 para prohibir la utilización de animales de la fauna silvestre en espectáculos circenses. La ley balear se verá modificada (por la Ley 9/2017 de 3 de agosto) para regular los espectáculos taurinos y (por la Ley 1/1992) en materia de competiciones de tiro. O el azaroso recorrido de la ley catalana, modificada parcialmente por ser declarada inconstitucional por el alto Tribunal.

Desde la perspectiva fiscal debemos considerar que ya la ley 1/1992 de las Islas Baleares, en su artículo 30.4 admite la posibilidad de que la corporación local estableciese una tasa por el mantenimiento y recuperación de animales vagabundos o abandonados, así como para la financiación de los servicios de censo, vigilancia e inspección municipal (art. 39). Siendo la primera que regula la posibilidad del establecimiento de tasas por parte de los ayuntamientos.

B. NORMATIVA DE SEGUNDA GENERACIÓN

Otras comunidades han optado por derogar esa primera normativa «de protección animal», sustituyéndola por otra nueva, en la que podremos encontrar por primera vez la expresión «bienestar animal».

En este sentido cabe citar la derogada ley 7/1990 de 28 de diciembre, de protección de los animales domésticos de Castilla La Mancha, la derogada Ley 1/1993, de 13 de abril, de protección de animales domésticos y salvajes en cautividad, de Galicia. A estas denominaciones viene a suceder la normativa con la denominación de «bienestar animal». La Ley 7/2020 de 31 de agosto, de bienestar, protección y defensa de los animales de Castilla La Mancha; la Ley

4/2017 de 3 de octubre, de protección y bienestar de los animales de compañía en Galicia. En estos casos, el título de la norma traslada una falsa apariencia de la variación del ámbito material objeto de la norma, hacia una contracción del objeto regulado.⁴ Baste con señalar que en todas ellas se hace referencia al «bienestar animal», aunque queda como concepto jurídico indeterminado, ya que no se define a lo largo de su articulado.

Otras autonomías han preferido prescindir de la denominación «bienestar animal» en su normativa de segunda generación. Encontramos los casos de la Ley 4/2016, de 22 de julio, de protección de los animales de compañía de la Comunidad de Madrid, con la que se deroga la Ley 1/1990, de 1 de febrero, de Protección de los animales domésticos. También encontramos la Ley foral 19/2019, de 4 de abril, de protección de los animales de compañía, en Navarra, viene a sustituir a la Ley foral 7/1994, de 31 de mayo, de protección de los animales. La Ley 6/2017, de protección y defensa de los animales de compañía de la Región de Murcia, deroga a la Ley 10/1990, de 27 de agosto, de idéntico nombre y la Ley 6/2018, de 26 de noviembre, de protección de los animales en la Comunidad autónoma de La Rioja, que deroga la Ley 5/1995, de 22 de marzo del mismo nombre. La mención al «bienestar» está presente en todas ellas, con la única excepción de la Ley murciana 6/2017. De forma que, aunque no lo asuman en el título de la propia norma, podemos considerarla la característica común de todas ellas

En este sentido, la denominación o al menos la referencia al «bienestar» la debemos vincular, una vez más, a la influencia de la normativa europea, en el protocolo número 33, sobre la «protección y el bienestar de los animales», anexo al tratado constitutivo de la Comunidad Europea de 1997, idéntico al protocolo 29 del Tratado de la Unión Europea de 2007. Sería por ello lógico buscar una definición de «bienestar animal» desde la Unión Europea.

⁴ En la Ley de Castilla La Mancha da la impresión de operar una restricción territorial, más claro es el caso de la ley gallega, que se limitaría a los animales de compañía, excluyendo los «salvajes en cautividad».

Esto nos lleva al informe especial sobre bienestar animal (Wojciechowski *et al* 2018). En él se asume la noción de la Organización Mundial de Sanidad Animal, ya citada, considerando que «un animal está en buenas condiciones de bienestar si está sano, cómodo, bien alimentado, en seguridad, puede expresar formas innatas de comportamiento y si no padece sensaciones desagradables de dolor, miedo o desasosiego». Este mismo documento (Wojciechowski *et al* 2018, 7), se afirma que no se recurrió a la medida «bienestar animal» de forma generalizada, por las serias deficiencias que presentaba en cuanto a su rentabilidad, y «los Estados miembros raras veces aprovecharon la oportunidad de apoyar el bienestar animal a través de otras medidas de desarrollo rural».

En este punto queremos destacar dos elementos, que habitualmente quedan al margen de la normativa de protección y/o bienestar animal. El primero es la absoluta ausencia de referencias a la noción de desarrollo rural⁵ (Macrí, Scornaienghi 2020), el segundo la referencia al potencial de «rentabilidad», que conecta directamente con el objeto de este estudio, compatible con la concepción esencialmente agropecuaria desde la que escribe el comité. Ambas áreas, a pesar de los muchos aspectos de mejora que sin duda se están llevando a cabo, no logramos percibirlos en la normativa autonómica vigente en España.

En concreto, desde la perspectiva fiscal, que es la que nos interesa de forma prioritaria en estas líneas, sólo encontramos una cláusula que se reitera con algunas variaciones y que posibilita el cobro de tasas por muy reducidos servicios. El art. 34.3 de la ley gallega señala: «El servicio de inscripción en el registro, vigilancia e inspección podrá ser objeto de una tasa fiscal». Paralelo al 21.4 de la norma de Murcia «el servicio de censo, vigilancia e inspección podrá ser objeto de una tasa fiscal». Un

⁵ Esta falta de conexión entre los dos ámbitos constituye una prueba más de la necesidad de incorporar informes de impacto rural. La incorporación de «informes de impacto rural» en los proyectos legislativos es objeto de un trabajo específico de este mismo autor, todavía sin publicar, en el contexto del desarrollo de políticas de fortalecimiento del ámbito rural y lucha contra la despoblación. Quede planteado doctrinalmente por primera vez en esta contribución.

ámbito que desarrolla de forma mucho más novedosa el proyecto de Ley que nos ocupa, de la Generalitat valenciana RE-41621.

4. Proyecto de Ley de la Generalitat valenciana

El proyecto de Ley objeto de este estudio se enmarca en el fenómeno de evolución normativa anteriormente descrito. Con él se viene a sustituir a la todavía vigente Ley 4/1994, de 8 de julio, de la Generalidad Valencia, sobre protección de los animales de compañía, asumiendo tanto en título como en articulado la noción de «bienestar animal» (aunque como viene siendo habitual, sin conceptualizarla), característica de esta segunda generación de la normativa de protección animal.

Las novedades y sugerencias que plantea son múltiples, con notables avances respecto al texto anterior. Ciertamente algunas son cuestiones que exceden del objeto de este trabajo. En este sentido, algunos elementos, como la prohibición de sacrificio por ciertas causas, son paralelos al anteproyecto de ley estatal, ya comentado, pero en el caso valenciano sí articula (art. 23.6) una vía de «renuncia» al semoviente por parte del propietario.

A nivel general, cabe destacar que se encuentran paralelismos tanto con otras normas de protección animal, como la fuerte impronta de la ley 5/1994 que viene a derogar. Por ejemplo, podemos destacar el artículo 1, «objeto de la ley», en el que se indica que aspira a «establecer normas generales para la protección, el bienestar y la tenencia responsable de los animales de compañía y la protección, en determinadas situaciones, de otros animales, que se encuentren de manera permanente o temporal en la Comunidad Valenciana, con independencia del lugar de residencia de los responsables legales y temporales». Esta cláusula, idéntica al anterior artículo 3 de la ley 4/1994 de protección de animales de compañía todavía vigente, es notablemente similar a la contenida en el artículo 3 de la ley Foral 19/2019 de Navarra, por la que se aplicará «a los animales de compañía

que se encuentren en el ámbito territorial de la Comunidad Foral de Navarra, con independencia de dónde estén registrados, así como a sus propietarios y poseedores». Supone una aplicación dentro del ámbito territorial de la Comunidad que, en función de la evolución y aplicación de la norma, podría llevar a situaciones teóricas de incompatibilidad con la libre circulación de bienes (los animales) y personas, aunque del articulado propuesto no deduzcamos ninguna situación concreta en este sentido, especialmente cuando lo cohonestamos con los supuestos de exclusión de la propia norma.

Centrándonos en los aspectos tributarios del proyecto encontramos una gran novedad, inexistente en las restantes leyes autonómicas salvo excepciones menores ya apuntadas. Es la utilización constante del recurso a las tasas, aspecto que consideramos coherente con el principio de sostenibilidad financiera y la situación económica general que enmarca el contexto en que se aprobará la norma.

De este modo, el proyecto de ley habilita a los municipios para exigir tasas dirigidas a la financiación de estos servicios, y permite que los municipios adapten el potencial recaudador de la fiscalidad sobre animales domésticos a sus peculiaridades y circunstancias. El recurso a las tasas está en plena coherencia con la aparente aspiración del legislador de establecer un «destino finalista de los ingresos por sanciones y tasas», lo que supone la afectación de dichos ingresos a los fines establecidos en la propia ley.

La primera tasa que se establece viene regulada en el artículo 22.3 del proyecto, permitiendo la exigencia al propietario en los centros de acogida de «tasas municipales correspondientes a los gastos causados por la recogida, acogida y estancia del animal en el centro, incluidos los gastos veterinarios necesarios». Unos gastos veterinarios que se reiteran en 22.7 para el adoptante «los costes de los tratamientos veterinarios, su identificación y esterilización mediante tasas municipales», excluyendo la gestión de la adopción, que se impone como gratuita.

Encontramos otra tasa en el marco del procedimiento de renuncia al animal. «El responsable legal del animal abonará las tasas municipales, si

hay establecidas, en concepto de mantenimiento y se mantendrá como titular del animal (...) hasta que se produzca la adopción efectiva».⁶

Todas estas tasas constituyen novedades en el panorama general de la normativa autonómica sobre «bienestar/protección animal», contribuyendo de forma sólida al sostenimiento de los gastos municipales y al principio de estabilidad financiera.

El elemento más relevante, el elemento que más nos interesa del proyecto, lo constituye la Disposición Adicional tercera, por la que se posibilita a los ayuntamientos «para sufragar los gastos derivados del cumplimiento de esta ley» la creación de tasas municipales sobre la tenencia y cría de la especie doméstica canina y felina; los costes causados por la recogida, acogida y estancia del animal en el centro de acogida a los responsables legales de los animales de compañía que los retiren del centro de acogida» y «los tratamientos veterinarios, la identificación y la esterilización a los adoptadores, si bien la gestión de la adopción tendrá que ser gratuita».

Cabe destacar que mientras en el anteproyecto se limitaba a la tenencia y cría de perros el proyecto incorpora (en nuestra opinión acertadamente) a los gatos. Sin duda el apartado «a», es el que más potencial tiene hacia la comprensión de una nueva materia imponible, la tenencia de animales. En concreto, se considera susceptible de tasa «la tenencia y cría de la especie doméstica canina y felina». Constituye un salto sin precedentes en el establecimiento de una fiscalidad sobre los animales, altamente avanzada (como luego se fundamentará) al incorporar como hecho imponible tanto a cánidos como a felinos, y cuya aprobación pondría a la ley valenciana a la vanguardia española en esta nascente materia impositiva. La incorporación de los felinos

⁶ Este mantenimiento de la titularidad plantea algunas dudas, en concreto si se mantiene la propiedad hasta su adopción o si tiene meros efectos registrales. Cuestiones relevantes, por ejemplo, a la hora de determinar la traslación de la responsabilidad civil si el animal causase daños durante ese periodo, o la posibilidad de seguir exigiéndole algún tipo de coste por su mantenimiento (cuestiones de las que puede depender la utilidad del procedimiento y que los usuarios recurran de forma efectiva al mismo).

también es coherente con la fundamentación de la materia imponible y encuentra paralelos en el plano comparado.

En definitiva, el Legislador valenciano está abriendo la puerta a la fiscalidad sobre animales, materia que plantea un potencial de desarrollo que va más allá del establecimiento de una tasa municipal a nivel legal, ya que también posibilita una nueva vía de financiación de los servicios municipales y abre el debate sobre la conveniencia de un impuesto específico sobre animales domésticos.

III. Animales y fiscalidad

1. Justificación

Una vez que hemos contextualizado suficientemente el texto normativo en el que se enmarca la Disposición Adicional 3ª, que supone como acabamos de señalar el establecimiento legal de un gravamen vinculado a la tenencia de animales en España (innovador no en perspectiva histórica, pero sí en cuanto al ordenamiento vigente), procede examinar si resulta adecuado y justificable este tipo de gravamen.

En las líneas anteriores hemos podido señalar el marco en el que este nuevo gravamen vendría a establecerse en España, desde la legislación de protección animal (o bienestar animal). El incremento de la sensibilidad social al comportamiento hacia los animales y el reproche de ciertas conductas «incívicas» lleva a una actuación administrativa, particularmente de las entidades municipales, a regular procedimientos de protección. Sin embargo, esta actuación administrativa venía generando unos costes adicionales que pesaban sobre las, frecuentemente, ya endeudadas arcas municipales.

En este sentido el propio proyecto de ley que nos ocupa hace referencia a las peticiones del municipalismo, precisamente en orden a proveer de mecanismos de financiación adicionales que garanticen tanto el servicio reclamado por la colectividad como que dicho servicio

recaiga de forma específica sobre los sujetos más beneficiados por el mismo.

A esta importante justificación, la sostenibilidad financiera de los municipios y proporcionar unos servicios públicos de calidad, debemos incorporar la perspectiva ambiental. Una perspectiva que no hemos detectado en los textos de bienestar animal y que en nuestra opinión constituye otro fundamento prioritario, la protección del medio ambiente.

Desde la perspectiva medioambiental no podemos obviar que el impacto de los seres humanos en el entorno no se limita a sus actividades netamente «humanas», sino también a la de todos aquellos animales domésticos, productivos o no, vinculados al Hombre y cuyo impacto ambiental tiene como origen la estrecha vinculación del ser humano y ciertos animales, respecto al ámbito silvestre. Es decir, tanto por la actividad del ser humano como la de sus animales domésticos se deriva una relación perniciosa con el medio ambiente. Cuestión poco estudiada,⁷ especialmente en lo referente a animales de compañía. Aunque la producción científica sea escasa todos los estudios existentes manifiestan este impacto.

El impacto ambiental de las mascotas en el medio ambiente se produce al menos en tres niveles distintos: En la contaminación del agua, la emisión de carbono (especialmente de la industria vinculada a estos animales) y su impacto sobre la vida silvestre. Nótese que no hablamos de elementos sanitarios (tradicionalmente vinculados con la protección animal y la zootecnia), que también cuentan con relevancia ambiental. Coincidimos con Okin (2017), en ese impacto de los animales domésticos a tres niveles y que encuentran estudios específicos de otros autores. Okin ha subrayado en este sentido el impacto que la producción de carne para perros y gatos tiene para la vida salvaje, la calidad del agua y la emisión de carbono.

⁷ Uno de los primeros trabajos en este sentido es el trabajo de Van der Wel (1995) que ya alertaba sobre los riesgos ambientales asociados a la proliferación de animales domésticos de compañía.

La interacción de las mascotas con la calidad del agua hace referencia a la gestión de residuos vinculados a ellas, tanto de espacios destinados para el entretenimiento de los animales como por el incremento de residuos que genera su presencia. En el ámbito europeo Yavor *et al* (2020) señalan tanto el incremento constante del número de animales de compañía en la Unión Europea y su impacto negativo tanto a nivel de generación de dióxido de carbono como por resultar sus heces la causa principal de contaminación del agua potable en Europa. En este sentido, Yavor plantea un impacto ambiental directo por perro equivalente al 7% por cada ciudadano europeo, identificando como alimentación y excrementos las áreas de mayor impacto.

En relación con la generación de dióxido de carbono, la falta de interés sobre el mismo entra en contradicción en el contexto de las medidas contra el calentamiento global. Okin calcula la emisión de carbono del conjunto de los alimentos destinados a perros y gatos en Estados Unidos en 65 millones de toneladas anuales, el equivalente a doce millones de coches durante un año. Unas consecuencias que se incrementan con la «humanización» de las mascotas y la proliferación del mercado de productos de todo tipo (juguetes, prendas, ...) destinados a sus dueños. En este mismo sentido se pronuncian otros autores como Martens (2019) extendiendo el estudio de Okin a China, Japón y Holanda.

Podemos añadir el impacto que tienen las mascotas en la interacción con especies silvestres, tanto por la persecución y el estrés que pueden producir como por la mortalidad efectiva que de facto generan. En el caso español no conocemos estudios sobre el impacto de gatos y perros en la fauna silvestre (ni siquiera en el caso de especies en peligro de extinción como el lince o el oso ibérico), si bien diferentes estudios señalan el peso del estrés en su reproducción o muerte, tanto para el oso ibérico (Balseiro *et al* 2020) como respecto al lince (Heredia *et al* 1998), así como causas vinculadas a la interacción con perros. Mucho más claro es el trabajo de Trouwborst y Somsen (2019) que

manifiesta cómo los gatos en libertad son un riesgo para la naturaleza y para 367 especies en peligro de extinción.

Ante la ausencia de estudios en España encontramos trabajos extranjeros. Destacan en esta área Australia y Nueva Zelanda, más sensibles al constituir perro y gato especies invasoras. No obstante, esta interacción de los animales domésticos con la fauna silvestre se está convirtiendo en un problema global en el que sí existe notable bibliografía que estudia el impacto tanto de cánidos como de felinos (Sime 1999; Silva-Rodríguez y Sieving 2011; Trouwborst *et al* 2020 entre otros).

Si a estos estudios incorporamos las estadísticas que informan del número creciente de animales de compañía en Europa, los Estados Unidos o China, podemos apreciar tanto el riesgo ambiental creciente, pero también un área económica en expansión que ofrece recursos a nivel tributario.

En resumen, y sin ánimo de ser exhaustivos, los animales de compañía generan residuos, necesitan comida, agua, espacio vital, entretenimiento, tratamiento médico, junto a otros recursos y servicios. Aspectos todos que tiene en cuenta la norma objeto de estudio desde la perspectiva del necesario «bienestar» del animal, pero que deben ser considerados también desde la perspectiva ambiental. Este impacto ambiental exige medidas para lograr una política medioambiental integral y coherente, aunándose tanto la inspección y cumplimiento de la normativa de bienestar animal con la necesidad de una política fiscal en el mismo sentido y coherente con los esfuerzos que se realizan en otros ámbitos netamente industriales.

El crecimiento de los animales de compañía abre interesantes posibilidades a nivel tributario, mediante la creación de impuestos y tasas que recaigan sobre tales tenencias. En base a lo anterior, esta nueva fiscalidad sobre mascotas tendría (desde nuestra concepción) una finalidad eminentemente extrafiscal, la protección del medioambiente, persiguiendo tanto una mayor racionalidad en el trato a los animales como en cuanto a su tenencia en un contexto de crisis ambiental.

Así pues, la perspectiva tributaria ofrece herramientas que permiten intentar racionalizar la iniciativa privada en cuanto a la tenencia de animales, una externalidad negativa más de la presencia humana en el territorio, lo que redundará tanto en el bienestar del animal como en la atenuación del impacto ecológico que tiene el ser humano a través de ellos.

2. Panorama comparado

La fiscalidad de los animales, aunque pueda resultar algo novedoso desde la perspectiva del derecho vigente en España, es en realidad una categoría habitualmente recogida en otros ordenamientos. De hecho, constituye un elemento frecuente tanto desde el plano histórico como desde el comparado.

Ciertamente, otros países tienen una tradición histórica mayor referente a la imposición sobre animales, tradición que será someramente referenciada al tratar del panorama comparado. Expongamos en estas líneas, a mero título ejemplificativo los impuestos sobre perros y caballos establecidos por Santa Anna entre 1853 y 1854 en México y que como indica Strobel del Moral (2020) incorpora desde el ejemplo europeo.

Desde el plano comparado encontramos impuestos sobre animales domésticos en Alemania, Suiza, Países Bajos, Italia, Irlanda, Australia, Nueva Zelanda, Canadá, China, Estados Unidos o Japón. De este modo el panorama comparado es mucho más rico y diverso en lo que a fiscalidad sobre animales se refiere.

La figura del impuesto sobre los animales domésticos, y habitualmente sobre el perro, es una figura con una creciente presencia desde finales del siglo XVIII. Una fiscalidad que como decimos es asimilable en la actualidad desde la perspectiva ambiental y que incorpora la manifestación de riqueza que la tenencia de animales ha implicado históricamente.

Uno de los más conocidos es el impuesto alemán sobre perros o *hundesteuer*. Quizá el ejemplo más interesante tanto por su cercanía geográfica y cultural como el potencial de recaudación que manifiesta. Un impuesto sobre los perros que cuenta con una larga tradición histórica.

En algunos territorios alemanes encuentra su origen en el *Hundekorn* medieval (o grano de perro), con el que se hacía referencia a la obligación de los vasallos medievales de alimentar a los perros del señor. Su introducción como impuesto propiamente dicho se produce a principios del siglo XIX (Reindorf, 2018, p. 103), expandiéndose rápidamente por los diferentes *Ländern*, siempre vinculado a los municipios.

Siguiendo con el caso alemán, su regulación vigente corresponde a los *Länder*, y su gestión es municipal. Cada municipio establece la cuantía del impuesto y utiliza el registro de identificación de los animales como base. El impuesto se acompaña de un «sello fiscal» (*steuermarke*) que deben portar los animales y cuya carencia se castiga con multas que alcanzan la cuantía de 10.000 euros, así como con inspecciones que evitan intentos de elusión fiscal del impuesto con registros en municipios de menor tributación.

La base constitucional del impuesto está en el artículo 105.2 de la Constitución de Alemania, en el que se disciplinan los impuestos sobre gastos y consumo. En él se otorga la posibilidad a las regiones alemanas para legislar sobre estos impuestos con la única limitación de que su objeto imponible no esté ya gravado por la ley federal.

Tomemos como ejemplo la regulación de la región de Baviera. Nos fijamos en el Estatuto modelo para la recaudación del impuesto canino,⁸ cuya regulación encuentra su fundamento en el artículo 2.2 de la ley bávara de impuestos municipales de 1993.⁹ Se configura

⁸ Mustersatzung für die Erhebung einer Hundesteuer, BayMBl 2020 nr. 471, 19 august 2020. Bayerisches Ministerialblatt.

⁹ Kommunalabgabengesetz (KAG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 1993 (GVBl S. 264) BayRS 2024-1-I; modificada por última vez en 2021: art. 1 Gesetzes vom 19. Februar 2021 (GVBl S. 40).

como un tributo potestativo (art. 1.1), un impuesto sobre los gastos derivados de la tenencia y manutención de un perro, y que constituye la manifestación de riqueza objeto de gravamen. Se configura como un impuesto limitado a la ubicación con el municipio recaudador, estableciendo como punto de partida la ubicación del perro en el municipio y su permanencia en un inmueble ubicado en su término municipal. A partir de aquí admite el traslado del perro por razones de trabajo, ocio o vacaciones, estableciendo criterios de determinación del lugar de permanencia en el caso de que el propietario tuviese varios inmuebles. En este sentido, y desde la preocupación antielusión de la norma, presume que el lugar de permanencia del animal es la residencia principal del propietario o aquella donde tenga su centro de intereses si no fuese posible determinar la primera.

Un impuesto de devengo anual y un amplio listado de exenciones (para los cánidos vinculados a actividad económica, pero también para perros guía, perros terapéuticos...). El objeto imponible es la especial capacidad económica que manifiesta la tenencia de un perro por personas físicas. (En el caso alemán quedan exentas las personas jurídicas,¹⁰ coherente con la exoneración en caso de vinculación con actividad económica). Incluso admite la tenencia compartida durante el año. En este caso el devengo se produce al mantenerse la tenencia del perro durante al menos tres meses del año natural. En caso de venta o transferencia a otro municipio nace una nueva obligación tributaria, debiendo tributar nuevamente en base al criterio de la tenencia durante tres meses del año.

El artículo 2.5.2 del citado cuerpo legal manifiesta la aspiración de no querer impedir la tenencia de perros, pero manifestando la necesidad de establecer tipos agravados (en la práctica hasta 1200 euros anuales) en ciertos supuestos, como perros de razas peligrosas, sobre

¹⁰ De hecho, en este ámbito existe copiosa e interesante jurisprudencia regional y doctrina administrativa, por ejemplo, para el Estado de Niedersachsen: Vorgehend VG Stade, 23 April 1998, Az 1 A 649/98, disponible en: <http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de/jportal/?quelle=jlink&docid=MWRE011700200&psml=bsndprod.psml&max=true> última consulta 21 de octubre 2021.

los que el legislador regional ha impedido que los municipios realicen exenciones.

Este impuesto generó durante el ejercicio 2019¹¹ un total de 370 millones de euros para las arcas municipales alemanas y durante el año 2020 (marcado por las restricciones de la pandemia) ha ascendido a los 380 millones.

A pesar de que el examen completo del impuesto resulta excesivo, baste señalar que también con carácter municipal lo encontramos en Suiza, Países Bajos o Luxemburgo. En Luxemburgo se impone, como en España, el chip electrónico, el registro del perro en el ayuntamiento de residencia o seguro de responsabilidad civil, añadiendo el pago de un impuesto anual. Convierte así a los propietarios de perros en sujetos pasivos y habilita a los ayuntamientos a cobrar el impuesto anual estableciendo un mínimo de 10 euros anuales, así como los perros vinculados a actividad económica, perros guía, de rescate...

Suiza¹² plantea una cuantía mínima de 100 francos suizos (unos 95 euros) y otra máxima de 200. Esas cuantías varían de un ayuntamiento a otro y se calculan en función del tamaño o peso del perro. Los perros guías y de rescate están exentos, mientras que perros guardianes o vinculados a actividades económicas gozan de bonificaciones en algunos ayuntamientos.

También tiene una presencia importante en el ámbito anglosajón, aquí en forma de tasa, como la *Dog Control Act* neozelandesa de 1996, en la que el registro de inscripción de perros tiene carácter anual, exigiendo cada año la reiteración de la tasa.

En relación con los gatos también contamos con ejemplos en este sentido. Así, la ciudad de Madison (Wisconsin) establece que cada residente propietario de un perro o un gato de 5 meses o más (de edad), debe tener su «licencia de mascota», con validez durante un año.

11 Statistisches Bundesamt, Finanzen und Steuern, Steuerhaushalt 2019, p. 26, disponible en: https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/_inhalt.html

12 Cf. <https://www.ch.ch/en/taxes-and-finances/types-of-taxation/dog-tax/> última consulta 21/10/2021.

Su mayor interés radica en que la tasa es la misma para perros y gatos, discriminando en función de que estén castrados o esterilizados (20\$) o no lo estén (25\$). De hecho, esta figura de las «licencias de mascota», «*pet licences*» o «*animal licences*», son vía habitual de imposición tanto en ciudades de Estados Unidos como de Canadá. Estas licencias se vinculan (como el caso que nos ocupa) con la normativa de bienestar animal y el control de las epizootias.

Adicionalmente, se puede apreciar en Estados Unidos el nacimiento de impuestos especiales sobre servicios relacionados con mascotas, por ejemplo, gravando su venta o compras de prendas, tasas por baño de animales o recargos sobre tratamientos veterinarios. Jackson (2020, p. 18-19) informa de nuevos servicios objeto de gravamen especial, como los de alojamiento de mascotas, aseo o guardería.

En Japón, tras la II Guerra Mundial, muchos municipios implantaron tasas sobre los perros, considerándolo gravámenes al lujo. En tiempos más recientes, y derivado de problemas de higiene y sanitarios, en 2010 se planteaba la creación de un impuesto con ánimo eminentemente desincentivador.¹³

Incluso en China se ha establecido un impuesto para los perros en zonas urbanas, tanto por los problemas sanitarios que generaban como por el incremento de la población y el consumo de la industria de mascotas en el gigante asiático. Se barajaban cuantías entre los 75 y los 750 dólares de tasa (con una población estimada de 75 millones de perros en áreas urbanas) (Bo, Cheng 2010).

Desde la perspectiva española encontramos varios casos de municipios que, vía ordenanza municipal, vienen a establecer algunas tasas. La Ordenanza municipal de la ciudad de Valencia sobre tenencia de animales de 1990, establece una «tasa por registro y matrícula de perros», aunque su capacidad recaudatoria está muy limitada, dado que se limita a su registro y no tiene carácter periódico. Una simple tasa administrativa propiamente dicha que se produce una única vez.

¹³ Cf. <https://www.japantimes.co.jp/news/2012/07/25/business/wag-the-dog-pooch-tax-more-than-just-a-source-of-revenue/> última consulta 08/11/2021.

Misma herramienta han utilizado otros municipios y de forma muy vinculada a lo que plantea este proyecto. Municipios como Zamora (2019) Mejorada del Campo (2012) o Fresnedillas de la Oliva (2013) han venido a regular tasas de carácter anual, que encuentran su fundamento en los gastos generados por la ley de bienestar animal. Unas tasas que han llevado a que, a nivel periodístico (Barnés 2019), se hablase de un impuesto «al perro».

Por ejemplo, la ordenanza de Mejorada, pionera (en lo que conocemos) en el establecimiento de esta tasa, encuentra su fundamentación jurídica en los artículos 133.2 y 142 de la Constitución, el art. 106 de la Ley Reguladora de las Bases de Régimen local, o los artículos 15 a 19 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales. Esta ley habilita en materia de tasas al afirmar que «las entidades locales, en los términos previstos en esta ley, podrán establecer tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, así como por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local que se refieran, afecten o beneficien de modo particular a los sujetos pasivos» (art. 20.1).

Acudiendo al texto de la ordenanza de Mejorada¹⁴, encontramos el carácter anual vinculado al control de las vacunaciones preceptivas, especialmente las antirrábicas. De esta forma el devengo del impuesto sirve como elemento inspector del cumplimiento de dichas vacunaciones. En el artículo 37 de la ordenanza se impone la exigencia para tener al perro dentro de ese término municipal de poseer un certificado veterinario sanitario que debe renovarse anualmente. Dados los paralelismos, podría plantearse, al menos, una inspiración en la *dog tax* neozelandesa ya apuntada. No obstante, la cuantía de la tasa es ínfima, de tan solo 10 euros.

14 Ordenanza reguladora de tenencia y protección de animales domésticos y de compañía, así como de la tasa por la gestión administrativa correspondiente. Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid, viernes 28 de diciembre de 2012, núm. 309, disponible en: https://www.bocm.es/boletin/CM_Orden_BOBCM/2012/12/28/BOCM-20121228-97.PDF última consulta 07/11/2021

De hecho, la comparativa de las diversas cuantías establecidas varían notablemente, siendo un elemento clave tanto de la función parafiscal del tributo como de su potencial recaudador para municipios o autonomías. En cualquier caso, la regulación completa de las alternativas existentes para el legislador, supuestos de exención o reducción, la posibilidad de desincentivar o incentivar razas determinadas, incorporando finalidades adicionales como el fomento de razas en peligro de extinción y autóctonas, excede del objeto de estas líneas, pero vuelve a manifestar cómo el establecimiento de un impuesto sobre animales doméstico puede ser una herramienta transversal de protección del bienestar animal, del medio ambiente y una fuente de financiación pública.

3. Opciones del legislador autonómico: impuesto o tasa

El establecimiento de un gravamen a la tenencia o la propiedad de animales de compañía resulta en definitiva adecuado y recomendable, así como encuentra apoyo en países de nuestro entorno que encuentran en este impuesto municipal vías de financiación de sus entidades locales. La cuestión que intentamos dilucidar a continuación es la forma en la que ese gravamen puede configurarse. Una pregunta que nos lleva a valorar las opciones que tiene el Legislador y que lleva a la necesidad de escoger entre el gravamen por tasa o como impuesto, asumiendo las categorías existentes. Cabría ciertamente que el Legislador estatal modificase las categorías tradicionales (impuestos, tasas y contribuciones especiales) tal como señala el Tribunal Constitucional en la STC 185/1995, de 14 de diciembre, pero tal modificación es manifiestamente innecesaria a estos efectos y nos atenemos a ella.

La elección entre la figura del impuesto o de la tasa resulta una cuestión que tiene importantes efectos prácticos, dada la diferente naturaleza jurídica de ambas herramientas de exacción. El establecimiento de tasas pone el acento (es su requisito) en la actividad administrativa que lo fundamenta, mientras que en el impuesto no

se exige actividad pública, sino, exclusivamente, la realización de un supuesto de hecho (hecho imponible) que manifieste capacidad económica, justificando la exigencia de dicha contribución al sostenimiento de los gastos públicos.

Estamos en la peculiar situación en la que, en nuestra opinión, el Legislador puede elegir entre el gravamen vía tasa o vía impuesto, o incluso ambos. Recordemos que tenemos como referente el apartado «a» de la Disposición Adicional tercera, que habilita la creación de una tasa por la «tenencia y cría de la especie doméstica canina y felina».

Reiteremos que la tasa implica la vinculación con una actividad que realiza la administración y de la que se beneficia el ciudadano, y que conlleva la afectación del precio al pago de dicha actividad. Esta configuración limita el potencial recaudador de la tasa, aunque está en consonancia con la aspiración manifestada por el legislador autonómico en la exposición de motivos, al afirmar que «la ley responde también a otras demandas del municipalismo como es (...) la posibilidad legal de establecer tasas por servicios de acogida, cría y tenencia para la financiación municipal que exige el cumplimiento de esta ley». Esa demanda de las entidades locales es coherente con las necesidades de financiación municipales y los gastos adicionales que esta normativa supone.

En este supuesto debemos acudir al artículo 2.2 de la Ley General Tributaria. A tenor del apartado 2.2.a, las «tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten por el sector privado». Esta es la opción elegida ya que, las actividades que realiza al ayuntamiento en materia de protección de los animales implican un beneficio al obligado tributario, al propietario del animal. Sin embargo, también resulta perfectamente admisible su asimilación

con los impuestos, art. 2.2.c, estableciendo un impuesto por considerar que la tenencia de perros implica capacidad económica (lo que es cierto, ya que en caso contrario el propietario no estaría en condiciones de atender adecuadamente al animal e incumpliría a su vez la normativa de bienestar).

Adicionalmente podemos plantear desde una perspectiva teórica la posibilidad de que coexista esta tasa, con un futurible impuesto sobre animales domésticos estatal. Sería necesario determinar si la diferenciación del hecho imponible es suficiente, ya que en caso contrario podría considerarse que se está produciendo una peculiar forma de doble imposición (económica, pero no jurídica). Creemos que a nivel teórico es posible esta contradicción, aunque la determinación de esta incompatibilidad depende, insistimos, del caso concreto, y cómo se pueda justificar la tasa por una actividad concreta de la administración municipal y que vendría a acompañar a la exigencia de un impuesto sobre animales por la capacidad económica que su propiedad representa.

La jurisprudencia del constitucional permite avalar esta duplicidad de gravamen sobre esta misma materia imponible, la tenencia de los animales, de la que se pueden derivar diferentes tributos. En este sentido la STC 37/1987, de 26 de marzo, en su Fundamento Jurídico 14, señala que «en relación con una misma materia impositiva, el legislador puede seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes». En el mismo sentido, la STC 186/1993, de 5 de julio, FJ 4.c: «En relación con una misma materia impositiva, el legislador puede seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias distintas», o la STC 37/87, de 26 de marzo FJ 14 y la STC 14/1998, de 22 de enero, FJ 11.c entre otras.

En nuestro caso, el impuesto tendría como hecho imponible el impuesto a la propiedad sobre un tipo especial de bienes, los animales domésticos, mientras que la tasa estaría vinculada a los servicios que

el dueño del perro tiene a su disposición derivada de la actividad administrativa del municipio, y dependería en cada caso de cada municipio. Por ello consideramos que ambas figuras, tributo y tasa, serían compatibles, generando subsiguientemente una pluriimposición (económica) sobre la tenencia de animales domésticos.

Puesto que consideramos la compatibilidad de ambos modelos de gravamen, corresponde ahora analizar muy someramente cada uno de ellos, como alternativas concurrentes del Legislador (especialmente del autonómico, aunque también del estatal).

A. TASA

El proyecto de ley que nos ocupa se inclina por la elección de la tasa como figura de gravamen en la fórmula genérica de poder gravar mediante tasas «la tenencia y cría de la especie doméstica canina y felina», que ciertamente entendemos como «tenencia o cría»,¹⁵ habilitando a la entidad local en elegir ambas o solo una de ellas.

Debemos considerar que es cierto que la tasa plantea ciertas ventajas en cuanto a la facilidad de su establecimiento. El propio Tribunal constitucional en la STC 233/1999, de 16 de diciembre, (FJ 9) señala «la especial flexibilidad de la reserva de ley tributaria cuando se trata de tasas», lo que facilita de facto que algunos ayuntamientos ya hayan optado por la vía tasa.

Sin embargo, tal como está configurada sería recomendable una mayor concreción. Nuevamente el Tribunal constitucional (STC 179/1985, de 15 de enero) señalaba la necesidad de que el legislador (pensando en el legislador estatal) estableciese los límites legales de la misma, tanto máximo como mínimo. En este caso el límite máximo, dado la vinculación de la tasa con el servicio al que se vincula y tal como establece el artículo 24.2 de la Ley de Haciendas Locales, vendrá determinado por el coste de los servicios prestados. Sin embargo, este límite no elimina la amplia discrecionalidad de la que gozarán los entes

¹⁵ Son recomendables varias mejoras en la redacción de la norma, así como la rectificación de algunos errores como el uso de «grabar» en lugar de «gravar».

públicos a la hora de determinar ese coste del servicio, al implicar, particularmente en el caso que nos ocupa, todas las obligaciones que se imponen a los municipios en la ley de bienestar animal. Esta discrecionalidad puede ser querida por el legislador, pero debe evaluarse en contraposición con el principio de reserva de ley (la no determinación de un límite máximo de la prestación), de conformidad a la jurisprudencia constitucional (en este caso, por ejemplo, FJ 19 de la STC 233/1999, de 16 de diciembre).

Debemos considerar, adicionalmente, la facilidad para realizar el cálculo de los ingresos estimables, ya que el registro de animales domésticos ya está configurado, permitiendo que la previsión de ingresos sea más fiable e incluso, establecer fórmulas de cálculo o reparto de los costes de esos servicios entre los propietarios.

B. IMPUESTO

La otra gran alternativa es la creación de un impuesto sobre animales domésticos. Se podrían plantear tres posibilidades, un impuesto estatal (bien estatal bien municipal) o un impuesto autonómico, entendido como un tributo propio. La posibilidad de crear un impuesto municipal mediante ley autonómica es una vía que debemos considerar anticonstitucional. En este sentido contamos con una amplia doctrina del Tribunal Constitucional (SSTC 37/1981, de 28 de noviembre, 6/1983, de 9 de marzo, 179/1985, de 15 de enero, 19/1987, de 17 de febrero, 221/1992, de 19 de enero, 14/1998, de 22 de enero, entre otras muchas), por la que los artículos 133.1 y 2 de la Constitución, habilitan a que se establezcan impuestos municipales exclusivamente por el Estado. De este modo, sin una habilitación expresa de las Cortes Generales no podría el legislador autonómico cooperar en el establecimiento y ordenación de los impuestos municipales. Su regulación sería inconstitucional al entenderse se produce un menoscabo de la competencia estatal sobre la Hacienda general, encontrando su anclaje en el 149.1.14. CE.

Esta conclusión tajante debe ser atenuada en la práctica. Ciertamente el propio tribunal constitucional (STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 22º) efectivamente afirma que «en el caso de que se trate de tributos que constituyan recursos propios de las Corporaciones Locales – carentes de potestad legislativa, aunque habilitadas por el art. 133.2 CE para establecerlos y exigirlos- aquella reserva habrá de operarse necesariamente a través del legislador estatal, «cuya intervención reclaman los apartados 1 y 2 del artículo 133 de la Constitución», y encuentra su anclaje en el 149.1.14, sobre Hacienda General». Pero a continuación aclara que «Todo ello no es óbice, sin embargo, para que éstas, al igual que el Estado, puedan ceder también sus propios impuestos o tributos en beneficio de las Corporaciones Locales, pues, al contrario de lo afirmado por los recurrentes, nada hay que lo impida en la Ley de Haciendas Locales, ni en la Constitución, ni en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas».

Se abre así la posibilidad de establecer con una ley autonómica un impuesto municipal, mediante su creación como impuesto autonómico y su posterior cesión a favor de las Corporaciones Locales. Para ello debemos recordar la STC 19/1987, de 4 de marzo, que exigía, a los efectos del respeto a la autonomía local, que no se prive de «cualquier intervención en la ordenación del tributo o en su exigencia», cuestión que en nuestro caso se vería salvada por el carácter potestativo del impuesto, en línea con el carácter potestativo de la tasa propuesta en este proyecto. De hecho, incluso la competencia estatal para establecer impuestos municipales está condicionada al respeto de la autonomía local y a su equilibrio.

También existe la posibilidad de que la Comunidad Autónoma considere que no debe ceder tal impuesto, asumiendo directamente este tributo y homogeneizando su aplicación en todo el territorio autonómico. La consideración de la cesión a los municipios o la creación de un impuesto municipal (por el Estado) tiene su punto de partida en el panorama comparado, donde habitualmente se ubica como tributo municipal, por la necesidad de cooperación de las entidades locales

y por permitir una mejor adaptación a las peculiaridades de cada municipio.

No entramos en las múltiples opciones que se abren al legislador autonómico para la exacción de este tributo, con o sin cesión a los municipios, la posibilidad de establecer su imposición general a toda el territorio autonómico o limitándola al concretar los municipios en los que debe ser aplicado, por ejemplo, en base al número de habitantes. Cuestiones demasiado específicas en las que no entramos y que corresponde delimitar al respectivo legislador autonómico.

Esta opción por la configuración de un impuesto autonómico presenta como ventaja adicional que, como establece el artículo 6.2. de la LOFCA, si en el futuro el legislador estatal decidiese establecer un tributo sobre este hecho imponible (acaso implícito en el anteproyecto de Derechos de los animales), se deberían instrumentar medidas de compensación y coordinación adecuadas en favor de la Comunidad autónoma.

IV. Conclusiones

1. La tenencia de animales, tanto en sí misma considerada como desde la perspectiva de la normativa de bienestar/protección animal, se configura como un nuevo ámbito susceptible de imposición, justificada tanto por los recursos necesarios para ejecutar esa normativa como por razones de carácter ambiental. De hecho, éstas últimas nos incitan a ubicar esta nueva área de expansión del derecho tributario en el contexto de los tributos ambientales.
2. La tenencia/propiedad de animales es vista como una materia imponible diferenciada y su gravamen constituye tanto una necesidad ambiental como una herramienta esencial en las políticas de bienestar animal. De hecho, desde el plano teórico es susceptible de gravamen por varias vías y con una intensidad que, dependiendo de cómo se desarrolle, podrá llevarnos a hablar de pluriimposición sobre semovientes/animales domésticos. Esta

situación es particularmente factible desde la perspectiva de la Ley de Derechos de los animales, ya que se manifiesta diversidad de nuevos elementos susceptibles de ser gravados tanto con tasas como con un impuesto específico, gravámenes autónomos y compatibles entre sí.

3. El proyecto de ley de bienestar animal valenciano viene a establecer un conjunto de obligaciones susceptibles de ser gravadas mediante tasas, por ejemplo, actividades como el curso de formación para la tenencia de perros (art. 36), al que se añade la importante Disposición Adicional 3ª. En caso de aprobación supondría que la normativa de bienestar animal valenciana se convierta en la que dé inicio, con rango legal, al gravamen efectivo sobre la tenencia de los animales domésticos.
4. En la propia ley se manifiesta que una de las demandas del municipalismo era la petición de poder establecer tasas por diferentes servicios que esta Ley les impone. En esta petición encuentra sentido la tasa en proceso de creación y que, por otra parte, algunos municipios han creado por vía reglamentaria y autónoma. Esta petición constituye una nueva manifestación de la necesidad de financiación de las entidades locales. Por esta razón nos inclinamos, dado su mayor potencial recaudador, por la creación de un impuesto autonómico valenciano, que pudiera ser posteriormente cedido a los municipios o mantenerlo como autonómico, siendo compatible a su vez con las tasas correspondientes en función de los servicios proporcionados por las entidades locales. Ineludible desde la perspectiva de la exigencia de estabilidad presupuestaria del artículo 135 CE.
5. Con la creación de este impuesto se simplificaría la actividad municipal con un tributo único y sistematizado (aunque fuese a tipo 0), que permitiría servir de base a la gestión de las restantes tasas municipales.
6. El proyecto de ley debería valorarse por el Legislador tomando en consideración la perspectiva rural. Proponiendo de forma colateral

la asunción de los «informes de impacto rural» como elemento necesario, en general, para tener en cuenta el impacto de los proyectos legislativos en las políticas de incentivación y repoblación del agro. Si bien este extremo es objeto de otro trabajo pendiente de publicación.

7. En definitiva, consideramos, a título particular, que asistimos al nacimiento en España de una «fiscalidad sobre mascotas». Una fiscalidad que no es un fenómeno nuevo históricamente, pero que manifiesta gran potencial recaudatorio en un momento de serias necesidades presupuestarias, teniendo en cuenta la exigencia del equilibrio presupuestario. Una nueva tipología fiscal que tendemos a vincular con la categoría más amplia de impuestos ambientales, pero que también se debe relacionar con el ámbito veterinario y de protección animal. De este modo, la tenencia de animales domésticos se abre como una materia imponible inexplorada, un ámbito económico que permite la obtención de recursos adicionales, con un potencial recaudatorio que sin duda resulta necesario para asegurar la sostenibilidad económica de los municipios y que redundará en unos mejores servicios públicos, menor impacto ambiental y espacios más salubres.

V. Bibliografía

- Balseiro, Ana, Luis J. Royo, Elena Gayo, Ramón Balsera, Olga Alarcia, Juan F. García Marín (2020): «Mortality Causes in Free-Ranging Eurasian Brown Bears (*Ursus arctos arctos*) in Spain 1998-2018», *Animals*, 10 (9), 1538. DOI: <https://doi.org/10.3390/ani10091538>
- Barnés, Héctor G. (2019, 6 de septiembre) «El impuesto al perro llega a España: luces y sombras de una medida polémica», *El Confidencial*. Recuperado de: https://www.elconfidencial.com/alma-corazon-vida/2019-09-06/impuesto-perro-espana-zamora-izquierda-unida_2212327/ [Consulta: 08.11.2021].

- Bayerisches Ministerialblatt (1993): Kommunalabgabengesetz (KAG) in der Fassung der Bekanntmachung vom 4. April 1993 (GVBl S. 264) BayRS 2024-1-I. Recuperado de: <https://www.gesetze-bayern.de/Content/Document/BayKAG> [Consulta: 08.11.2021].
- Bayerisches Ministerialblatt (2020): Mustersatzung für die Erhebung einer Hundesteuer, Bay/MBI 2020 nr. 471, 19 august 2020. Recuperado de: <https://www.verkuendung-bayern.de/files/baymbl/2020/471/baymbl-2020-471.pdf> [Consulta: 08.11.2021].
- Bo, Qiu y Yingqi Cheng (2010, 13 de julio): «Netizens Wag tails over pet pooch tax», *Chinadaily*. Recuperado de: https://www.chinadaily.com.cn/business/2010-07/13/content_10100988.htm última consulta [Consulta: 08.11.2021].
- García Jiménez, José Luis, Marta Alandí Palanca, Daniel Bergliter García, Sebastián Hernández de Luján (2009, julio-agosto): «Bienestar animal y seguridad alimentaria: dos conceptos entrelazados», *Distribución y Consumo*, p. 104-109. Recuperado de: https://www.mercasa.es/media/publicaciones/40/pag_104-109_bienestar.pdf
- Heredia, Borja, Pilar García-Gaona, Astrid Vargas, Ulyses Seal, Susie Ellis (1998): *Análisis de la Viabilidad de Población y del Hábitat del Lince Ibérico (Lynx pardinus)*, Madrid, Ministerio de Medio Ambiente. Recuperado de: https://www.miteco.gob.es/es/biodiversidad/temas/conservacion-de-especies-amenazadas/090471228015ef48_tcm30-195554.pdf
- Jackson, Brainerd (2020, enero-febrero): «Services Targeted for taxes», *State Legislatures*, 46(1), p. 18-19.
- Martens, Pim, Bingtao Su, Samantha Deblomme (2019): «The Ecological Paw Print of Companion Dogs and Cats», *BioScience*, 69(6), p. 467-474. Recuperado de: <https://doi.org/10.1093/biosci/biz044> [Consulta: 08.11.2021].
- Macrí, Maria Carmela, Manuela Scornaienghi (2020): *Il benessere animale nella programmazione per lo sviluppo rurale 2014-2020 nell'Unione europea*, Ministero delle politiche agricoli alimentari e forestali, Programa Rete Rurale Nazionale 2014-2020. Recuperado

- de: <https://www.reterurale.it/flex/cm/pages/ServeAttachment.php/L/IT/D/9%252F6%252F6%252FD.0c8748c7a6d00ed61a1d/P/BLOB%3AID%3D21761/E/pdf> última consulta [Consulta: 08.11.2021].
- OIE (2021): *Código Sanitario para los Animales Terrestres*, Organización Mundial de Sanidad Animal. Recupero de: <https://www.oie.int/es/que-hacemos/normas/codigos-y-manuales/acceso-en-linea-al-codigo-terrestre/?id=169&L=1&htmfile=sommaire.htm> [Consulta: 08.11.2021].
- Okin, Gregory S. (2017) «Environmental impacts of food consumption by dogs and cats», *PLoS ONE*, 12(8). Recuperado de: <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0181301> [Consulta: 08.11.2021].
- Reindorf, Tonia Verena (2018): *Kommunale Steuern und Abgaben vor dem Unionsrecht, steuerwissenschaftliche Schriften*, 63, Baden-Baden Nomos.
- Silva-Rodriguez, Eduardo A., Kathryn E. Sieving (2011): «Influence of Care of Domestic Carnivores on Their Predation on Vertebrates», *Conservation Biology*, 25(4), p. 504-513. Recuperado de: <https://doi.org/10.1111/j.1523-1739.2011.01690.x> [Consulta: 08.11.2021].
- Sime, Carolyn A. (1999): «Domestic dogs in wildlife habitats», en Joslin, Gayle, Heidi Behrens Youmans (Coords.) *Effects of recreation on Rocky Mountain wildlife: a review for Montana Committee on Effects of Recreation on Wildlife*, Helena, Wildlife Society. Recuperado de: <https://www.nps.gov/goga/learn/management/upload/-1680-Sime-1999.pdf> [Consulta: 08.11.2021].
- Statistisches Bundesamt (2020): *Finanzen und Steuern*, Steuerhaushalt 2019, p. 26. Recuperado de: https://www.destatis.de/DE/Themen/Staat/Steuern/Steuereinnahmen/_inhalt.html [Consulta: 08.11.2021].
- Strobel del Moral, Héctor (2020): «Los impuestos a puertas, ventanas, perros, caballos y carros de Santa Anna, 1853-1855», *Secuencia: revista de historia y ciencias sociales*, 106, p. 1-32. Recuperado

- de: <https://doi.org/10.18234/secuencia.v0i106.1704> [Consulta: 08.11.2021].
- Trouwborst, Arie, Phillipa C. McCormack, Elvira Martínez Camacho (2020): «Domestic cats and their impacts on biodiversity: A blind spot in the application of nature conservation law», *People and Nature*, 2, p. 235-250. Recuperado de: <https://doi.org/10.1002/pan3.10073> [Consulta: 08.11.2021].
- Trouwborst, Arie, Han Somsen (2020, noviembre): «Domestic cats (*Felis Catus*) and European Nature Conservation Law – Applying the EU Birds and Habitats Directives to a Significant but Neglected Threat to Wildlife», *Journal Of Environmental Law*, 32(3), p. 391-415. DOI: <https://doi.org/10.1093/jel/eqz035>
- Van der Wel, B. (1995): «Dog Pollution», *Aqua Australis*, 2. Recuperado de: https://www.nps.gov/goga/learn/management/upload/-1570-http__www-stormwatercenter.pdf [Consulta: 08.11.2021].
- Wojciechowski, Janusz, Xavier Demarche, Kinga Wisniewska-Danek, Joachim Otto, Colm Friel, Diana Voinea, Lucia Rosca (2018): *Informe Especial: Bienestar animal en la UE: reducir la diferencia entre unos objetivos ambiciosos y su aplicación práctica, (presentado con arreglo al artículo 287.4.2)*, 31, Tribunal de Cuentas Europeo, Recuperado de: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR18_31/SR_ANIMAL_WELFARE_ES.pdf [Consulta: 08.11.2021].
- Yavor, Kim Maya, Annkatrin Lehmann, Matthias Finkbeiner (2020): «Environmental Impacts of a Pet Dog: An LCA Case Study», *MDPI Sustainability*, n. 12, p. 1-13. Recuperado de: <https://doi.org/10.3390/su12083394> [Consulta: 08.11.2021].