
Fiscalidad ambiental e instrumentos de financiación de la economía verde

31 de enero de 2014

Este informe ha sido realizado por ENT Environment and Management para la Fundación Fórum Ambiental.

Coordinador:

Dr. Ignasi PUIG VENTOSA

Autores:

Marta JOFRA SORA

Dr. Ignasi PUIG VENTOSA

Contenido

1. Los instrumentos económicos aplicados a la política ambiental.....	4
2. La fiscalidad ambiental en la OCDE y en Europa.....	5
3. La fiscalidad ambiental en España.....	6
4. Posibles propuestas sobre fiscalidad ambiental.....	11
5. Referencias	14

1. Los instrumentos económicos aplicados a la política ambiental

Los instrumentos económicos de política ambiental consisten en penalizar o premiar a los agentes económicos según su comportamiento ambiental. El ejemplo más claro es la **fiscalidad ambiental o ecológica**, que se puede definir como la utilización del sistema fiscal como medio para incentivar cambios de comportamiento que se consideran positivos desde el punto de vista ambiental. Estos incentivos económicos no deben verse como instrumentos de política ambiental alternativos al resto, sino como instrumentos complementarios.

La tributación ambiental permite "internalizar" **los costes externos**, es decir, los efectos negativos originados en las transacciones que se producen en los mercados y que recaen sobre terceros, los cuales no han participado en las transacciones. La aplicación del principio "quien contamina paga" hace que la asignación de los recursos por parte de los mercados sea más eficiente. Además, si los costes ambientales son asumidos por sus responsables, los impactos ambientales se minimizan.

El objetivo principal de la imposición ambiental no es por tanto recaudar, sino **cambiar conductas**. La recaudación y su destino son cuestiones secundarias, si bien este aspecto ha ganado importancia en la presente situación de crisis.

Las medidas de fiscalidad ambiental se pueden concretar creando nuevas figuras tributarias pero también reformando tributos ya existentes.

En un sentido complementario, por medio de beneficios fiscales en impuestos, la fiscalidad ambiental también permite incentivar y compensar la realización de buenas prácticas que conllevan externalidades positivas para el conjunto de la sociedad, como por ejemplo acciones relacionadas con la conservación del patrimonio natural y la biodiversidad. Un ejemplo es la aplicación de deducciones o bonificaciones en el impuesto sobre la renta, o en otros impuestos a los propietarios forestales que lleven a cabo medidas de conservación del patrimonio natural y de la biodiversidad, o bien prácticas que impliquen un beneficio ambiental para toda la comunidad.

Desde el punto de vista de los incentivos, la cuestión fundamental es el diseño del tributo, y si es capaz o no de provocar cambios de comportamiento en el sentido deseado. Es esto lo que define si un impuesto es ecológico o no, de acuerdo con las definiciones internacionalmente aceptadas y usadas por la Agencia Europea del Medio Ambiente y por la OCDE.

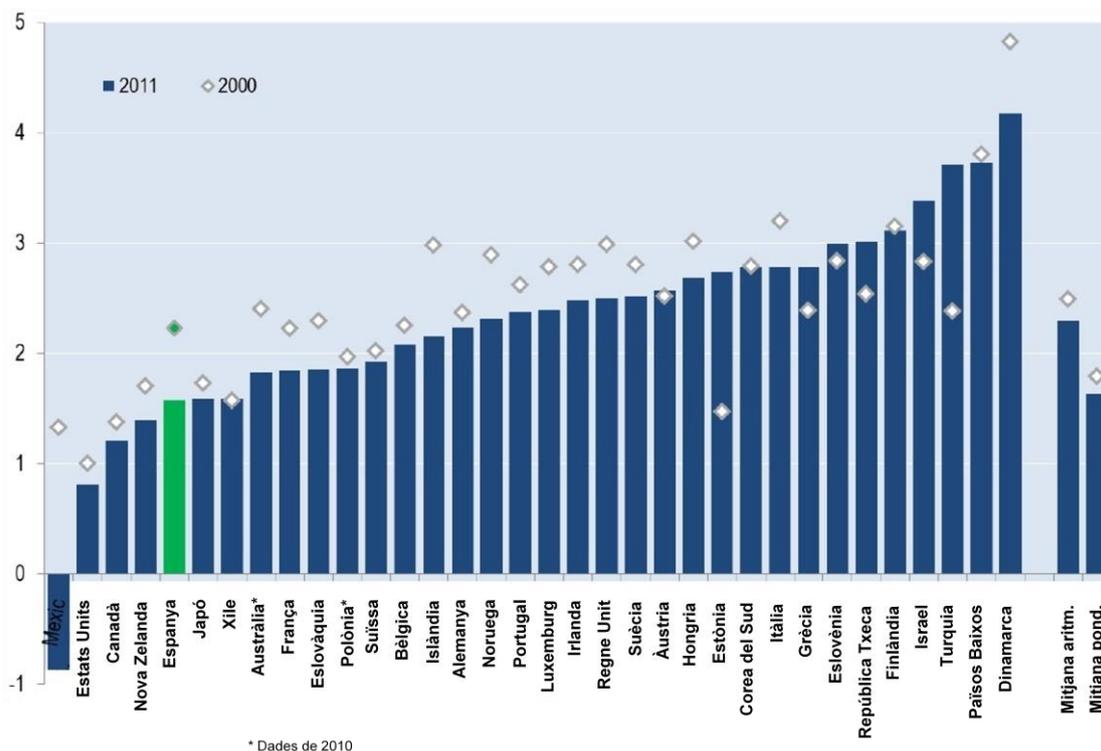
Sin embargo, hay argumentos a favor de la **afectación de los impuestos**. Por un lado, la aceptabilidad social: los ciudadanos tienen mayor predisposición a aceptar la introducción de nuevos impuestos si se argumenta el carácter finalista de los recursos obtenidos. Por otro lado, cuando no hay suficiente dotación presupuestaria para los gastos ambientales (como ocurre actualmente en España), la creación de nuevos impuestos ambientales puede ser una buena vía para disponer de más recursos para estos gastos.

2. La fiscalidad ambiental en la OCDE y en Europa

Tanto la OCDE como la Agencia Europea del Medio Ambiente han señalado la fiscalidad ambiental como un ámbito clave de las políticas ambientales.

La totalidad de países de la OCDE y de la Unión Europea disponen de impuestos sobre la energía (OECD 2013), con una incidencia ambiental muy positiva a pesar en muchos casos no fueron concebidos para tal fin. Pero además encontramos muchos ejemplos de tributos específicamente concebidos para reducir los impactos sobre el medio ambiente (por ejemplo sobre la contaminación o sobre el tratamiento finalista de los residuos). El resultado es que globalmente la fiscalidad ambiental tiene un peso más importante en comparación con lo que sucede en España (ver [Gráfico 1](#)).

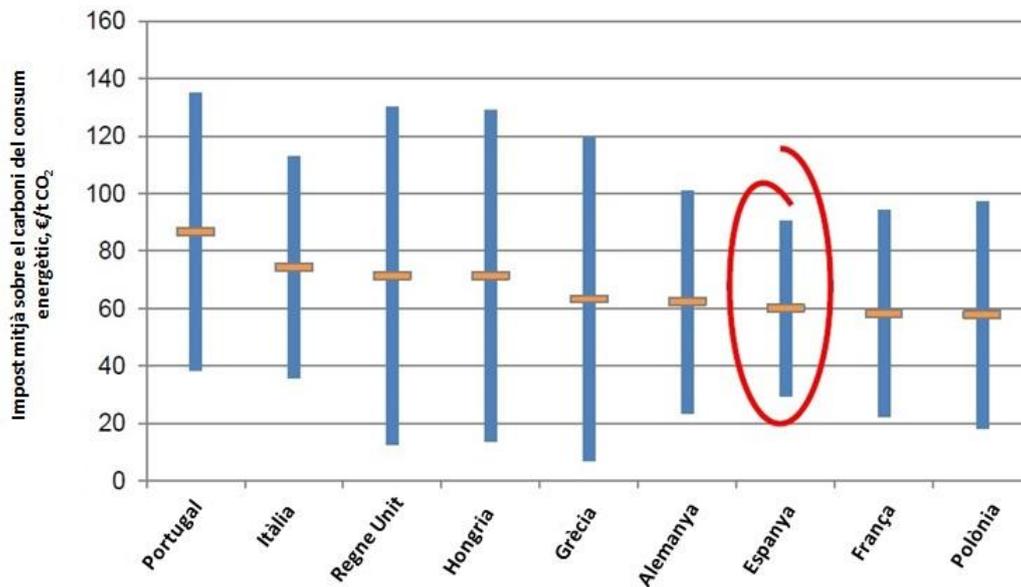
Gráfico 1. Recaudación de los impuestos ambientales en los países de la OCDE, en porcentaje respecto del PIB, 2000 y 2011.



Fuente: Flue, F. (2013).

En cuanto a los impuestos ambientales específicos sobre la energía, España también se sitúa en la zona baja de los países de la Unión Europea ([Gráfico 2](#)).

Gráfico 2. Impuesto medio sobre el carbono del consumo energético en varios países europeos.



Fuente: Ward, J. (2013)

3. La fiscalidad ambiental en España

La fiscalidad ambiental ha jugado un papel muy limitado en España (Labandeira *et al.* 2009). Hasta el momento este es un ámbito prácticamente inexplorado entre las políticas estatales (no así a nivel autonómico) dado que el gobierno central le atribuye efectos negativos sobre el crecimiento de la economía y de la competitividad (Economics for Energy 2013).

Pero la necesidad de impulsar figuras de fiscalidad ambiental se ha ido haciendo más evidente y España ha recibido recomendaciones explícitas en este sentido. El documento de trabajo de la Comisión Europea "Evaluación del programa nacional de reforma y del programa de estabilidad de España para 2012" {SWD (2.012) 310 final} señala que en España "hay una amplia gama de reducciones y exenciones tributarias, así como de subvenciones perjudiciales para el medio ambiente" (página 15). Por consiguiente, la Recomendación del Consejo sobre el programa nacional de reforma de 2012 de España {COM (2012) 310 final} sugiere explícitamente "introducir un sistema tributario (...) reorientando la presión fiscal desde el trabajo hacia (...) las actividades perjudiciales para el medio ambiente".

Nivel estatal

A nivel estatal, hasta hace poco sólo **los impuestos sobre hidrocarburos, electricidad y vehículos** tenían una incidencia positiva sobre el medio ambiente, aunque no fueron creados para este propósito, sino con finalidad sólo recaudatoria. El impuesto especial sobre determinados medios de transporte (IEDMT) se reformó en el

año 2007 (con efectos a inicios de 2008), adoptando una configuración ambiental en el que el tipo impositivo pasó a depender de las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos .

El impuesto sobre sociedades también incluye deducciones por inversiones medioambientales, de acuerdo con la misma normativa reguladora del impuesto (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades) y con la ley de mecenazgo (Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las Entidades sin fines lucrativos y de los Incentivos fiscales al mecenazgo).

Recientemente, la *Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de Medidas fiscales para la sostenibilidad energética* creó otros impuestos ambientales, como el impuesto sobre la **producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos** en instalaciones centralizadas, y creó dos impuestos más con incidencia ambiental:

- ✓ el impuesto sobre el valor de la producción ó de energía eléctrica
- ✓ el canon por la utilización de aguas continentales para la producción de energía eléctrica

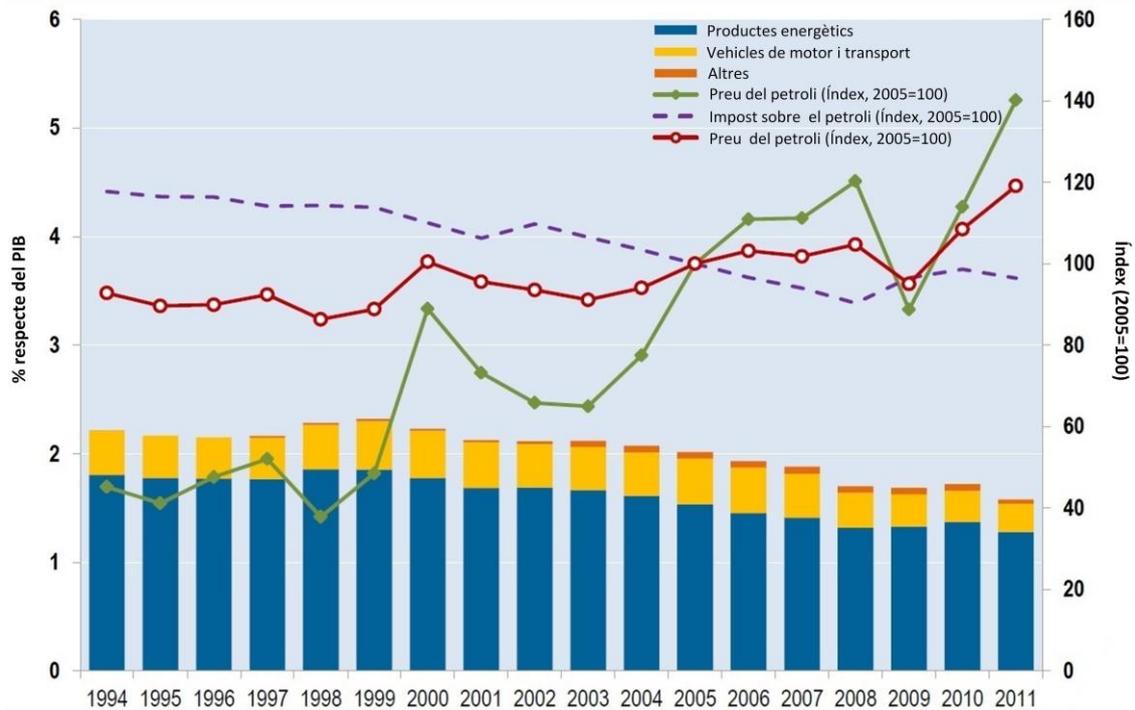
Sin embargo, es dudoso que estos últimos puedan considerarse impuestos ambientales, en el sentido de que previsiblemente tendrán muy poca incidencia sobre mix eléctrico o sobre el consumo agregado de electricidad.

Más recientemente, la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecía determinadas Medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras, creó un nuevo impuesto sobre gases fluorados e introdujo modificaciones en otros impuestos existentes.

En España la fiscalidad ambiental se ha reducido respecto del PIB desde el año 1998 (ver [Gráfico 3](#)), y ahora presenta uno de los porcentajes más bajos de la UE-27 (1,6% del PIB en 2010, muy por debajo de la media de la UE-27, que era del 2,6%). En 2010 España fue el vigésimo quinto estado miembro de la UE-27 en cuanto a presión fiscal ambiental (porcentaje de impuestos ambientales respecto del PIB). De la misma manera que en la mayoría de Estados miembros, **la fiscalidad ambiental se concentra principalmente en la energía** (1,3% del PIB, ver [Gráfico 3](#)

Asimismo, el porcentaje de impuestos ambientales respecto del total de ingresos de impuestos y contribuciones sociales en 2010 fue el 5,16%, frente al 6,19% de la media de la EU-27.

Gráfico 3. Evolución de la recaudación de los impuestos ambientales en España, en conjunto y por tipo, 1994-2011.



Fuente: Flue, F. (2013).

Nivel autonómico

A **nivel autonómico** ha habido mucha más actividad en materia de fiscalidad ambiental en los últimos años. Prácticamente todas las Comunidades Autónomas han adoptado **cánones sobre el uso o el saneamiento del agua**, pero además algunas han ido más allá, creando impuestos sobre diferentes formas de contaminación y sobre diversos usos de los recursos naturales (Roca *et al.* 2005).

Hay experiencias autonómicas que gravan la titularidad de los elementos de suministro de energía eléctrica, la contaminación atmosférica, la generación de electricidad en centrales nucleares y el almacenamiento de residuos radiactivos en las mismas, el depósito controlado de residuos municipales, industriales y de la construcción, las actividades de riesgo o la incineración de residuos municipales, entre otros (ver [Tabla 1](#)).

Tabla 1. Impuestos ambientales aplicados a las Comunidades Autónomas españolas y año de aprobación.

Vector	Residuos					Aire	Energía y cambio climático				Territorio		
	Depósito de residuos municipales	Incineración de residuos municipales	Depósito de residuos industriales	Depósito de residuos de la construcción	Bolsas de plástico		Contaminación atmosférica	Producción eléctrica	Producción eléctrica nuclear	Almacenamiento de residuos nucleares	Elementos fijos de transporte de electricidad	Caza	Agua en embalses
Andalucía			2004		2011	2004			2004				
Aragón						2005							2005
Asturias										2011			
Cantabria			2010		2011					2012		2012	
Castilla y León	2012		2012										
Castilla La Mancha						2001		2001	2001				
Cataluña	2004	2009	2014	2009*									
Extremadura	2012		2012	2012			1998	1998		1998	1991		
Galicia						1996						2009	
Madrid			2003	2003									
Murcia			2006	2006		2006							

* Impuesto derogado temporalmente.

Fuente: Elaboración propia.

Aunque la adopción de estas medidas por parte de las Comunidades Autónomas es globalmente positiva, una cierta **armonización** de las diferentes iniciativas existentes favorecería una mayor efectividad y, probablemente, una mayor aceptación por parte de aquellos que se ven sujetos.

Nivel local

El modelo de financiación de los Ayuntamientos está definido por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (RDLLHL). Sin embargo, las consideraciones ambientales en la legislación sobre haciendas locales tienen un papel muy limitado. El texto original de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, se gestó en un momento en que el medio ambiente recibía mucha menos atención que en la actualidad. Con posterioridad, se incorporaron algunas reformas con intención ambiental -singularmente a través de la Ley 51/2002-, pero su limitado alcance hace que este elemento se pueda seguir considerando hoy como marginal.

Asimismo, la financiación de las haciendas municipales ha sido fuertemente vinculado con las actividades urbanísticas, especialmente en el crecimiento urbanístico basado en la nueva ocupación de terrenos (Puig, González, 2009). Esta actividad, dada la naturaleza finita del suelo, es por definición insostenible en el tiempo. Además, la propia actividad urbanística (conjuntamente con los subsiguientes usos que se dan en el suelo) conlleva impactos ambientales importantes. Grabar fiscalmente el urbanismo es sin duda necesario, sin embargo, el hecho de que el beneficiario de la recaudación haya sido en buena medida el responsable de autorizar el hecho urbanizador, ha ocasionado incentivos ambientalmente perjudiciales hacia urbanizar en exceso. La naturaleza cíclica y la insostenibilidad en el tiempo de estos ingresos se pusieron de manifiesto con la llegada de la crisis. Y así como hace unos años los ingresos vinculados con la actividad urbanística explicaban en buena parte la bonanza económica de las arcas municipales, su reducido papel actual explica también en buena parte sus presentes dificultades.

En particular, el problema radica en aquellos ingresos que se producen de manera específica en el momento de hacer una obra o construcción nueva y que legalmente tienen pocas limitaciones sobre los usos a que pueden destinarse. Son ingresos que se dan una sola vez durante el proceso urbanizador (no recurrentemente fruto de este, como puede ser el Impuesto sobre bienes inmuebles) y que no se deben destinar obligatoriamente a ningún gasto concreto, sino que los ayuntamientos pueden disponer de él para financiar las obras o servicios que consideren más oportunos (en muchos casos incluso gasto corriente, a diferencia, por ejemplo, de algunas tasas o de las contribuciones especiales, que son finalistas). Esto puede conllevar el incentivo negativo de favorecer desarrollos urbanísticos por encima de las necesidades reales del municipio con el fin de capturar esos ingresos.

Los recursos que presentan estas características son básicamente del impuesto sobre construcciones y obras (ICIO), el impuesto sobre el incremento de valoración de los terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU), la venta de suelo de titularidad municipal y los ingresos provenientes de los convenios urbanísticos.

Este tipo de ingresos sufrieron un aumento del 127% entre 2001 y 2006 en Cataluña, llegando a significar casi el 13% del presupuesto total de los municipios en 2006 (7%, 2008). A efectos comparativos, su importe equivaler al 75% de los gastos en inversiones reales en 2005 (36%, 2008).

A pesar de las limitaciones de la normativa sobre haciendas locales, los ayuntamientos disponen de ciertas posibilidades de introducir elementos ambientales en su fiscalidad en el marco de la legislación actual (Puig, 2004):

Se podría aumentar el peso de las tasas y otros tributos, con el objetivo de dar más estabilidad a los presupuestos y disminuir la dependencia de los ingresos vinculados con la actividad urbanística. En este sentido, se podrían aumentar los tipos del IBI, el IAE o el IVTM hasta los máximos permitidos por la ley, asegurar que las tasas por prestaciones ó de servicios cubren los servicios prestados, hacer un uso más grane de las contribuciones especiales y los ingresos del derecho privado, o tratar de reducir los niveles de impagados. El aumento del peso de estos tributos se podría conseguir sin aumentar necesariamente la carga impositiva global, e introduciendo aspectos de equidad social, tales como beneficios fiscales para ciertos colectivos.

Otra posibilidad sería la inclusión de criterios ambientales en las tasas, tanto para ocupación privativa o aprovechamiento especial del espacio público (como tasas de a aparcamiento), como por la prestación de servicios (tasas de basuras de pago por generación ó, tasas o tarifas progresivas por el consumo de agua, etc.). La introducción de criterios ambientales en las tasas puede tener consecuencias positivas en el ahorro de recursos naturales, y su mayor progresividad en relación con la renta o la inclusión de bonificaciones para ciertos colectivos pueden constituir elementos de sostenibilidad social.

4. Posibles propuestas sobre fiscalidad ambiental

A nivel español, algunas de las propuestas de fiscalidad ambiental que se podrían aplicar, con respecto a los tributos existentes, son las siguientes:

- ✚ En el **Impuesto sobre Hidrocarburos**, eliminar las exenciones para el carburante de aviación y de navegación, o aumentar progresivamente los tipos impositivos sobre los carburantes de uso general.
- ✚ En el **Impuesto sobre Sociedades**, ampliar las deducciones por inversiones ambientales, introducir nuevas bonificaciones para las inversiones en instalaciones de energías renovables o bonificar los gastos en movilidad sostenible efectuadas por las empresas.
- ✚ En el **Impuesto Especial de Determinados Medios de Transporte**, ajustar mejor los tipos impositivos a las emisiones de los vehículos, considerando otros contaminantes además del CO₂.
- ✚ En el **Impuesto sobre el Valor Añadido**, aplicar el tipo reducido a productos de impacto ambiental positivo (como semillas, fertilizantes orgánicos o productos de la agricultura ecológica).
- ✚ En el **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, introducir nuevas deducciones para la adquisición de bonos de transporte público.

También se podrían crear nuevos tributos ambientales, entre los cuales, por ejemplo:

- ↪ Un impuesto sobre las **bolsas de plástico** de un solo uso.
- ↪ Un impuesto estatal sobre el **depósito e incineración de residuos** municipales.

Y se podría favorecer una cierta armonización de las iniciativas autonómicas.

A **nivel catalán**, algunos de los impuestos ambientales que se podrían crear, de acuerdo con las competencias propias de la Generalitat, son por ejemplo¹:

- ↪ Nuevos tributos sobre **actividades con especial incidencia sobre el medio ambiente**, como por ejemplo campos de golf, actividades extractivas, pistas de esquí, aprovechamientos de agua embalsada, vertido de residuos mineros, etc.
- ↪ Nuevos tributos sobre **actividades que se desarrollan en el medio rural, como por ejemplo ciertos deportes de aventura, actividades acuáticas, etc.**
- ↪ Nuevo impuesto sobre el **cambio de uso del suelo**, para actuaciones de nueva urbanización (en función de la superficie afectada).
- ↪ Nuevos impuestos sobre **productos con especial incidencia sobre el medio ambiente**, como por ejemplo ciertos envases, pesticidas, fertilizantes, electrodomésticos ineficientes, neumáticos ineficientes, etc.
- ↪ Nuevo impuesto sobre **líneas eléctricas** y de comunicaciones.

Además, se podrían introducir modificaciones en algunos de los impuestos existentes, entre otros:

- ↪ En el **Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones**, para incentivar la adquisición de fincas en espacios naturales o sujetos a acuerdos de custodia del territorio.
- ↪ En el tramo autonómico del **Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas**, por:
 - Incentivar la firma de acuerdos de custodia del territorio.
 - Incentivar la donación de fincas con valores de conservación.
 - Incentivar la constitución de derechos de usufructo a favores de entidad de conservación.
 - Incentivar la mejora ambiental de fincas en espacios naturales.
- ↪ En el **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados**, por:
 - Incentivar la donación o cesión de derechos sobre fincas rústicas con valores naturales.
 - Incentivar la realización de acuerdos de custodia del territorio o el establecimiento de derechos de usufructo en fincas con valores naturales.

¹ Algunas de estas propuestas están detalladas en Roca et al. 2005

- ↪ En el tramo autonómico del **Impuesto Especial sobre los Hidrocarburos**, aumentando el tipo y suprimir progresivamente la devolución por gasóleo de uso profesional.

En cuanto al **nivel local**, como se ha visto en el apartado 3, actualmente los municipios ya disponen de cierto margen para desarrollar políticas de fiscalidad ambiental dentro del actual marco regulador. Sin embargo, las propuestas con mayor incidencia sobre las problemáticas de fondo de la sostenibilidad de la fiscalidad municipal exigirían cambios en la legislación estatal. Algunas posibilidades serían:

- ↪ Regular la institución obligatoria de algunas tasas, especialmente las relacionadas con vectores ambientales. Adicionalmente, en algunos casos se podría igualmente plantear la necesidad de que las tasas debieran cubrir el coste real del servicio. Las tasas para las que tendría más sentido una propuesta de este tipo serían la de basuras y la de suministro de agua.
- ↪ Posibilitar la creación de nuevos tributos municipales, por ejemplo sobre el turismo.
- ↪ Diferenciar los tipos impositivos para el ICIO y el IIVTNU según si se trata de nuevos desarrollos urbanísticos o de rehabilitaciones. Además, en el primer caso tendría sentido que los ingresos quedaran adscritos como ingresos de capital a los presupuestos, de manera que no se pudieran destinar a financiar gasto corriente.
- ↪ Crear un fondo de compensación intermunicipal, instituido a nivel supra local y de participación obligatoria para todos los municipios, para repartir los ingresos asociados a los procesos de nueva urbanización, de manera que los municipios que opten por la conservación del medio natural no se vean perjudicados económicamente respecto de aquellos que opten por políticas de crecimiento urbanístico.
- ↪ Modificar la configuración del impuesto sobre vehículos de tracción mecánica para definirlo según las emisiones de cada vehículo.

5. Referencias

Economics for Energy (2013), Impuestos energéticos-ambientales en España, Economics for Energy, Vigo.

Flue, F. (2013), *A cross-country comparison of environmental taxation*, Jornada "*Fiscalidad ambiental e Instrumentos de Financiación de la economía verde*", Colegio de Economistas de Cataluña, Barcelona, 28 de noviembre de 2013.

Labandeira, X., López-Otero, X., Picos, F. (2009), La fiscalidad energético-ambiental como espacio fiscal para las Comunidades Autónomas, en Lago-Peñas, S., Martínez-Vázquez, J. (Eds.), *La Asignación de Impuestos a las Comunidades Autónomas: Desafíos y Oportunidades*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

OECD (2013), OECD / EEA Database donde instrumentos used for environmental policy and natural resources management, <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries> [31 de enero de 2014].

Puig Ventosa, I. (2004) "*Fiscalidad Ambiental Local*". Gestión local en medio ambiente, 1. Fundación Pi i Sunyer - Diputación de Barcelona.

Puig Ventosa, I. (Coord.), González Puig, A. (2009) "*Sostenibilidad y finanzas municipales. Diagnóstico y propuestas para los entes locales de Cataluña*". Documentos de investigación, 16. Consejo Asesor para el Desarrollo Sostenible (CADS).

Roca Jusmet, J., Puig Ventosa, I., Tello Aragay, E. (2005), Experiencias autonómicas de fiscalidad ambiental y propuestas para Cataluña, TEMAH: Temas de Medio Ambiente y Vivienda; 1, Generalidad de Cataluña.

Ward, J. (2013), Energy taxation and fiscal consolidation: the case of Spain, Jornada "*Fiscalidad ambiental e Instrumentos de Financiación de la economía verde*", Colegio de Economistas de Cataluña, Barcelona, 28 de noviembre de 2013.