

TRIBUTACION MEDIOAMBIENTAL AUTONÓMICA Y LOCAL: EVOLUCIÓN Y SITUACION ACTUAL.

Sustento legal.

La Constitución Española, en su artículo 31, señala que nuestro sistema tributario sirve para el sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de los ciudadanos. No obstante, siendo éste el principio que debe guiar la estructura de nuestro sistema tributario, debemos señalar que el mismo también se puede orientar hacia otras necesidades sociales. En este sentido, dentro de los principios rectores de la actividad económica, y respecto al medio ambiente, en el artículo 45 de la Constitución Española se señala que los poderes públicos velarán por la utilización racional de los recursos naturales con la finalidad de defender el medio ambiente. Esta defensa del medio ambiente que debe ejercerse por los poderes públicos puede efectuarse utilizando el presupuesto de gastos e ingresos de nuestras administraciones. Desde el punto de vista del ingreso, que es el que nos concierne, se trataría de acercar nuestro sistema tributario al medio ambiente siempre con la finalidad de su protección.

A estos efectos resulta importante el artículo 2 de la Ley 58/2003, donde se señala que los tributos, además de su finalidad recaudatoria, siempre vinculada a la financiación del gasto público, pueden servir como instrumento de política económica atendiendo a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución Española. Como hemos señalado, uno de estos fines sería la protección del medio ambiente quedando, por tanto, justificada la utilización de los tributos para su consecución. Ahora bien, este objetivo tradicionalmente se ha llevado a cabo, mediante el sistema de beneficios fiscales, introduciendo exenciones, bonificaciones o deducciones en la cuota de determinados impuestos para la mejora del medio ambiente.

Por tanto, de lo anteriormente expuesto se deriva la posibilidad de utilización de los tributos para atender otras finalidades fuera del ámbito recaudatorio o, incluso, compaginar la finalidad recaudatoria de los tributos con otra serie de finalidades. Esta circunstancia no sólo cabría predicarla respecto a la salvaguarda del medio ambiente. Por ejemplo, no resulta novedosa en nuestro sistema tributario la utilización de un impuesto como el de Sociedades para incentivar la investigación, el desarrollo y la innovación tecnológica. En este sentido y volviendo a la protección del medio ambiente, la Ley 42/2007, de Patrimonio Natural y Biodiversidad, en su artículo 5 llega

a señalar que las Administraciones Públicas promoverán la utilización de medidas fiscales con la finalidad de conservación de la naturaleza. Por último, en el ámbito europeo, no podemos olvidar que el artículo 174 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea señala respecto al medio ambiente, la utilización del principio de quien contamina paga para su protección, admitiendo en este campo disposiciones de carácter fiscal.

No podemos olvidar que algunos países europeos han apostado por el establecimiento de tributos medioambientales en algún caso desde principios de la década de los 90. Estos países, sobre todo nórdicos, han configurado tributos sobre emisiones de CO₂, SO₂, la utilización de uranio o sobre la generación de residuos sólidos. En la mayoría de ocasiones, la introducción de estos tributos medioambientales permitió una reforma fiscal reduciendo otros impuestos o incluso las contribuciones a la seguridad social.

Evolución actual de la fiscalidad medioambiental.

En primer lugar, no cabe definir un tributo como medioambiental sólo porque su recaudación se vincule a políticas medioambientales. Esto es, si los ingresos del tributo se destinan a estas políticas no tenemos porqué definir el tributo como medioambiental sino que se necesitaría, que sus elementos configuradores atiendan a estos criterios. En este sentido, la Sentencia del Tribunal Constitucional 168/2004, de 6 de octubre, desestima recurso de inconstitucionalidad en relación al conocido como gravamen catalán sobre elementos patrimoniales afectos a actividades de las que se puede derivar la activación de planes de protección civil.

En la misma se afirma que no existe doble imposición de este tributo con los tributos de carácter local en los términos del artículo 6.3 de la LOFCA en su anterior redacción. Asimismo, señala que la materia imponible de este tributo no coincide con la materia imponible en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, la titularidad de los mismos, ni con la materia imponible en el Impuesto sobre Actividades Económicas, el mero ejercicio de las mismas. La materia imponible en el tributo autonómico son las instalaciones y actividades en las que concurre una indudable peligrosidad para las personas y bienes y a las que ha de hacerse frente mediante activación de los planes de protección civil, no gravándose los elementos patrimoniales sino el riesgo potencial de determinadas actividades e instalaciones. A estos efectos resulta más interesante que el citado Tribunal también señala que el gravamen catalán está vinculado a la realización de una política pública sectorial, la prevención de grandes riesgos quedando destinado el

producto integro de tal gravamen a un fondo de seguridad para financiar actividades de prevención, previsión, planificación, información y formación en este campo. Por tanto, a juicio de este Tribunal, este tributo autonómico no tiene fines fiscales ni recaudatorios sino que su finalidad se fundamenta en la prevención de riesgos, no teniendo carácter contributivo y sí retributivo al depender del riesgo y la peligrosidad de determinadas actividades e instalaciones.

Sí que interesa resaltar que este tributo no puede ser definido como medioambiental sólo porque los ingresos procedentes de su exacción se destinen a financiar las actividades anteriormente referidas. Lo contrario nos conduciría a poder afirmar que cualquier tributo, ya sea incluso sobre las ganancias de capital, cuya recaudación se destinase a financiar políticas de protección del medio ambiente, podría ser considerado como medioambiental.

En relación con la configuración de los tributos medioambientales debemos indicar que son numerosas las Comunidades Autónomas, que han creado alguno en estos últimos años. A modo de ejemplo, en el ámbito de las emisiones atmosféricas, las Comunidades Autónomas de Galicia, Murcia, Castilla – La Mancha, Andalucía o Aragón, cuentan con impuestos que gravan estas emisiones. Asimismo, también ha entrado en vigor en estos dos últimos años el conocido como Impuesto sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente en las Comunidades Autónomas de Castilla León, Extremadura, Asturias y Murcia gravando fundamentalmente el transporte y la producción de energía. En este sentido, para poder crear estos mismos impuestos en el ámbito local, debemos poner nuestra atención en el artículo 6.3 de la LOFCA que en su redacción actual señala que los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por los tributos locales pudiendo, desde la entrada en vigor de la Ley Orgánica 3/2009 establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserva a las Corporaciones locales.

En segundo lugar, en relación a las tasas medioambientales, por ejemplo, de recogida de basuras, debemos recordar que en la determinación de la cuota tributaria, la normativa tributaria actualmente en vigor señala que para determinar la cuantía de las tasas se podrán tener en cuenta criterios de capacidad económica de los sujetos obligados a satisfacerlas sin que se haga referencia a ningún otro criterio delimitador de la cuantía a abonar en concepto de tasa. Por tanto, la finalidad de las tasas no debe ser tanto su incidencia en el medio ambiente según el principio de quien contamina paga sino el atender al principio del beneficio, esto es, se presta un servicio

por la entidad local y es el ciudadano que obtiene un beneficio el que cubre su coste de prestación.

Resulta evidente que en el ámbito de las tasas locales, algunas de ellas tienen cierta vinculación con el medioambiente. Dentro de la lista abierta contenida en el Real Decreto Legislativo 2/2004 nos encontramos con que los ayuntamientos podrán exigir tasas por, entre otros, la prestación de servicios de sanidad preventiva, desinfección, desinsectación, desratización y destrucción de cualquier clase de materias y productos contaminantes o propagadores de gérmenes nocivos para la salud pública, los servicios de alcantarillado o la recogida de residuos sólidos urbanos.

Por tanto, resaltar que resulta necesaria la existencia de una actividad administrativa mientras que para poder configurar un tributo como medioambiental no bastaría con que tal actividad estuviera relacionada con la protección al mismo sino que el tributo, en este caso la tasa, debe estar delimitada en sus características principales como medioambiental. Por ejemplo, nos encontramos ante tasas por suministro de información ambiental que, en ningún caso podrían ser calificadas como tributos medioambientales ya que la actividad consistiría en suministrar tal información sin que, en principio, exista alguna relación con la protección del medio ambiente.

Como conclusión señalar que en este proceso de proliferación de tributos al amparo de la fiscalidad medioambiental, ya sean tasas o impuestos, locales o autonómicos, incluso cánones en algunas Comunidades Autónomas, deberían prevalecer una serie de reglas básicas dentro de nuestro sistema tributario como son la prohibición de doble imposición o el respeto a lo contenido en la propia LOFCA donde se señala que los tributos propios de las Comunidades Autónomas no podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español.

Juan Carpizo Bergareche

Inspector de Hacienda del Estado en excedencia

Socio Departamento Fiscal Bufete Gonzalo