



Universidad
Zaragoza

Trabajo Fin de Grado

La fiscalidad ambiental en el contexto económico actual

Environmental taxation in the current economic context

Autor

Chesus Blas Bretín

Director

Miguel Ángel Barberán Lahuerta

Facultad de Economía y Empresa
2017

Título: La fiscalidad ambiental en el contexto económico actual.

Title: Environmental taxation in the current economic context.

Autor: Chesus Blas Bretín.

Director: Miguel Ángel Barberán Lahuerta.

Titulación: Grado en Economía.

RESUMEN:

Los impuestos ambientales son un instrumento económico de política ambiental, mediante su aplicación se persigue reducir la degradación del medioambiente provocada por la actividad económica, desincentivando el consumo de los productos más contaminantes y promoviendo el cambio de hábitos de los agentes económicos. La fiscalidad ambiental es un tema de actualidad y está adquiriendo relevancia, en un momento en el que se debate sobre cómo debemos afrontar un reto tan importante como es el calentamiento global.

En este trabajo analizamos la situación actual de la fiscalidad ambiental en España, comparándola con los países de nuestro entorno. Además, enfocamos el estudio desde los distintos niveles jurisdiccionales de nuestro país, profundizando en el caso de Aragón y sus peculiaridades y confrontándolo con otras experiencias autonómicas. En base a los resultados obtenidos en dicho análisis, exponemos las causas por las que creemos que la imposición ambiental ha tenido hasta ahora una importancia reducida en España. Para finalizar, realizamos propuestas enfocadas al desarrollo de estas figuras tributarias, dado que aún tienen posibilidades de expansión en nuestra economía y es un mecanismo eficaz de corrección del deterioro medioambiental.

ABSTRACT:

The environmental taxes are an economic instrument which can be used to protect the environment. The green taxes increase the cost of polluting products or activities, which discourages their consumption and production. This is a present matter and it is getting relevance, in fact, presently there is a discuss about how we should confront the important challenge of the global warming.

In this study we analyse the current situation of the environmentally related taxes in Spain and we compare it with other European countries. In addition, we examine in depth the situation of the Autonomous Community of Aragón and the other Spanish regions. We also describe the causes of why environmental taxes are still relatively limited in Spain. At the end of the study we explain our suggestions in order to promote this instruments, that are an efficient and effective way to resolve the nature deterioration.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	7
CAPÍTULO 1: LOS IMPUESTOS AMBIENTALES.....	9
1.1. Los impuestos como instrumento de política ambiental.....	11
1.2. La reforma fiscal verde.....	12
1.3. Justificación teórica de la imposición ambiental.....	13
CAPÍTULO 2: LA FISCALIDAD AMBIENTAL EN ESPAÑA, COMPARATIVA INTERNACIONAL.....	17
2.1. Peso de la imposición ambiental en España y posición relativa.....	17
2.2. Evolución de la recaudación ambiental.....	19
2.3. Comparativa actual entre España y los países de su entorno.....	20
2.3.1. Impuesto sobre hidrocarburos.....	21
2.3.2. Impuesto sobre la electricidad.....	22
2.3.3. Impuestos sobre los vehículos de motor.....	24
2.3.4. Otros impuestos.....	25
2.4. Recapitulación.....	26
CAPÍTULO 3: SITUACIÓN DE LA IMPOSICIÓN AMBIENTAL EN ESPAÑA A NIVEL AUTONÓMICO.....	27
3.1. Situación de la fiscalidad ambiental en la Comunidad Autónoma de Aragón.....	27
3.1.1. Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera.....	28
3.1.2. Impuesto por el daño ambiental causado por las grandes áreas de venta.....	29

3.1.3. Impuesto sobre la contaminación de las aguas.....	29
3.1.4. Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.....	30
3.1.5. Impuesto medioambiental sobre instalaciones de transporte de energía de alta tensión.....	30
3.1.6. Impuesto medioambiental sobre instalaciones de transporte por cable.....	31
3.2. Situación de la fiscalidad ambiental en el resto de CC.AA.....	33
3.3. Otras experiencias autonómicas.....	34
3.3.1. Tasas turísticas.....	35
3.3.2. Impuesto sobre las bolsas de plástico.....	36
3.4. Recaudación de los impuestos medioambientales por CC.AA. Comparativa.	37
3.5. Simulaciones de impuestos ambientales para Aragón.....	40
3.5.1. Simulación impuesto sobre las estancias turísticas.....	41
3.5.2. Simulación impuesto sobre las bolsas de plástico.....	41
3.6. ¿Por qué los impuestos ambientales se han implantado principalmente en el ámbito autonómico?.....	42
3.7. Recapitulación.....	43
CONCLUSIONES.....	45
BIBLIOGRAFÍA.....	49
ANEXOS.....	51

INTRODUCCIÓN

El medioambiente es una de las cuestiones que más preocupan en la actualidad. A pesar de que aun existe algún negacionista, como Donald Trump, que ha decidido retirar a EEUU del acuerdo climático de París, el consenso científico es abrumador y nos indica que el cambio climático es real y lo está provocando la actividad humana. Es un hecho comprobado que en lo que llevamos de siglo cada año ha sido más cálido que el anterior y si no se toman medidas para solucionarlo, los efectos del aumento de la temperatura serán cada vez más graves. De hecho, algunos fenómenos que se han dado estos días están relacionados con el calentamiento global, como la sequía que sufre gran parte de la península o los incendios forestales, y que cada vez son más frecuentes.

Así, uno de los grandes retos de nuestro tiempo es afrontar este problema. Dejar atrás los modelos económicos que persiguen la producción y la explotación infinita de los recursos e ignoran las consecuencias que tiene la actividad humana sobre la naturaleza, y avanzar hacia un modelo sostenible, que tenga en cuenta los efectos de cada acto de la actividad humana y se preocupe de preservar el medioambiente. En este ámbito el sector público juega un papel fundamental, y debe ser el que lidere y marque el camino para lograr esta transformación económica. La política de ingresos y gastos públicos puede contribuir de manera decisiva en esta tarea. Mediante una política fiscal verde, que incorpore criterios ambientales, los Estados pueden desincentivar las actividades económicas con un impacto ambiental negativo e impulsar aquellas más respetuosas con el medioambiente.

En este trabajo estudiamos una de las áreas en que puede concretarse esa intervención, y es, la imposición ambiental. Creemos que es una herramienta útil para lograr los objetivos ecológicos deseados y que va a ser importante en el futuro. La imposición ambiental permite asociar dos importantes campos de la función pública, la fiscalidad y la política ambiental. A los ya conocidos objetivos sociales de redistribución etc. que justifican los impuestos, se une la protección del medioambiente, que habrá que tener presente en el diseño de las políticas públicas de ahora en adelante. Por la vía de la fiscalidad, esto se consigue gravando las actividades contaminantes, diseñando los

tributos en base a criterios ambientales, lo que permite utilizar estas figuras con objetivos extrafiscales, sin olvidar el primer fin de todos los impuestos: aportar recursos financieros para el Estado.

El objetivo de este trabajo es divulgar el conocimiento de la imposición ambiental. Incidiendo en las ventajas y utilidades de estos instrumentos fiscales, para así motivar el interés por esta materia y hacer que más gente la apoye. De esta forma se dará un impulso a las reformas fiscales verdes, por las que apostamos, y que requieren voluntad y esfuerzo para poder llevarse a cabo. El trabajo está estructurado en las siguientes partes:

En el capítulo 1 describimos los impuestos ambientales, explicando sus características y dedicando una parte importante a la justificación de su uso. Además de contextualizar y sintetizar las investigaciones académicas publicadas hasta la fecha.

En el capítulo 2 analizaremos la situación actual de la fiscalidad ambiental en España. Con los datos de recaudación veremos la escasa importancia que han adquirido y la compararemos con el resto de países europeos. Estudiaremos los tipos impositivos aplicados en los diferentes impuestos para encontrar dónde están las principales divergencias con los países de nuestro entorno y en qué dirección se puede avanzar.

Para finalizar, en el capítulo 3, nos adentramos en el análisis de la situación española desde la perspectiva de las comunidades autónomas, donde encontramos una gran disparidad entre unas y otras. Investigaremos las distintas aplicaciones de impuestos ambientales vigentes, centrándonos en la situación de Aragón y sus particularidades, para después confrontarla con otras experiencias autonómicas.

En definitiva, esta Memoria aporta una visión actualizada de la imposición ambiental en España y de la normativa vigente en los distintos niveles de la Administración pública. Hemos tratado de dar luz sobre un tema que no es ampliamente conocido, describiendo la situación y respondiendo a varias cuestiones como el funcionamiento de los impuestos ambientales en España, qué se está haciendo en Aragón y en las otras CC.AA y qué se hace fuera de España. Para acabar extrayendo unas conclusiones en las que reflexionaremos sobre las razones por las que no se ha desarrollado más la fiscalidad ambiental en España, las disfunciones más importantes de este tributo y cuáles son los retos que habría que afrontar para consolidar la imposición medioambiental como una verdadera alternativa fiscal.

CAPÍTULO 1

LOS IMPUESTOS AMBIENTALES

Cada vez son más las voces que defienden la imposición ambiental como un instrumento fundamental para la preservación del medioambiente. Organismos internacionales como la OCDE o la Comisión Europea han reclamado en sus últimos informes la intensificación de las políticas contra el cambio climático. Y en particular, recomiendan dar un mayor protagonismo a instrumentos económicos como los impuestos ambientales. Aunque asuntos como el cambio climático o el desarrollo sostenible no son nuevos, y se habla de ellos desde hace mucho tiempo, es cierto que se ha acentuado la preocupación en los últimos años, poniendo el foco y la atención pública sobre un problema que debemos afrontar. La imposición ambiental es una de las respuestas que se han propuesto para enfrentarse a este importante reto. Hemos observado un aumento del interés mediático por esta materia, que queda patente en la cantidad de noticias y artículos sobre impuestos ambientales que se han publicado en la prensa en los últimos meses, también han abogado por ello los principales organismos e instituciones europeas, así como el Fondo Monetario Internacional, el Banco Mundial y la OCDE. A pesar de los vientos favorables, los decisores políticos no acaban de comprometerse y son reticentes a adoptar en profundidad las reformas que se requieren, es el caso de España, que analizaremos con detalle en los capítulos dos y tres del trabajo.

Aunque la imposición ambiental esté ganando adeptos y popularidad en la actualidad, en el mundo académico hace tiempo que se viene estudiando. Las primeras referencias a esta cuestión se remontan a los años ochenta del pasado siglo, pero es en los años noventa cuando de verdad irrumpen con fuerza. En esos años se publican una gran variedad de trabajos e investigaciones acerca de la imposición ambiental y la reforma fiscal verde. Se presenta como un instrumento destinado a la protección del medio ambiente, dedicando grandes esfuerzos a explicar y justificar por qué es una buena opción. Para ello se desarrollan impecables análisis teóricos, en los que se identifica la contaminación como un fallo de mercado y se presenta el impuesto ambiental como un impuesto Pigouviano corrector. En estas primeras publicaciones, se incide en el correcto diseño y

funcionamiento que deben tener los impuestos ambientales para ser efectivos como instrumento para la protección del medio ambiente.

Los autores que más han destacado en este ámbito de estudio a nivel español son: Alberto Gago y Xavier Labandeira, ambos de la universidad de Vigo. Ya en los últimos años del siglo pasado se distinguieron, publicando trabajos en los que analizaban las reformas fiscales verdes que se empezaban a implementar en un conjunto de países nórdicos, a la vez que realizaban propuestas para una reforma fiscal española (véase a modo resumen “*GAGO, A., y LABANDEIRA, X. (1999), La Reforma Fiscal Verde. Teoría y Práctica de los Impuestos Ambientales*”). Desde entonces, y junto a otros académicos especializados en la materia como José María Labeaga (UNED) o Xiral López-Otero (Universidad de Vigo), entre otros, han continuado los estudios, manteniéndose muy activos en cuanto a número de publicaciones. Los autores han desarrollado rigurosos estudios e investigaciones, destacando las simulaciones y proyecciones en las que evalúan los efectos de la introducción en España de nuevos impuestos ambientales. Sus principales conclusiones y la evidencia empírica existente son, en general, muy positivas y demuestran la potencialidad de la imposición ambiental.

En el contexto internacional los estudios van en la misma línea. Autores como Paul Ekins y Stefan Speck llevan tiempo defendiendo tesis similares. En definitiva, a nivel académico e investigador se han realizado grandes esfuerzos para promover y divulgar el conocimiento de esta disciplina, demostrando la deseabilidad de estos instrumentos para reducir los efectos contaminantes de los procesos de producción y consumo de las sociedades modernas.

En este capítulo tratamos de dar luz a un tema que no suele ser muy conocido y, en nuestra opinión, es importante. Sin duda, va a ganar relevancia en el futuro próximo y jugará un papel destacado en los procesos de reforma y restructuración de las haciendas públicas. Hemos querido comenzar describiendo la figura del impuesto ambiental y su funcionamiento, como un instrumento de la política ambiental. En el segundo apartado abordamos el tema desde la perspectiva de la reforma fiscal verde, que se presenta como una alternativa fiscal para las sociedades modernas, incluyendo algunas de las razones a favor de la imposición ambiental. Por último, dedicamos el tercer apartado a analizar el principal argumento que se ha utilizado para justificar los impuestos ambientales, basado en la teoría desarrollada por Pigou.

1.1. Los impuestos como instrumento de política ambiental

Tradicionalmente, las políticas ambientales de los países se han basado en la regulación, entendiéndose por ello los controles directos mediante normativas y sanciones. Estas regulaciones se han demostrado poco flexibles, e ineficientes desde un punto de vista económico. La creciente preocupación por los problemas medioambientales, en especial por el cambio climático, ha propiciado que los impuestos ambientales obtengan protagonismo en los países desarrollados, presentándose como un instrumento eficaz de política ambiental.

Los impuestos ambientales son, por tanto, un mecanismo de intervención pública, que se encuadra dentro de los instrumentos económicos para la protección del medio ambiente. Lo que diferencia a los impuestos verdes de otros impuestos es que grava la contaminación. Mientras los impuestos clásicos gravan materias como la renta, el consumo etc., la imposición ambiental recae sobre los agentes que realizan actividades nocivas para el medioambiente, incorporando algún tipo de factor ambiental en la cuantificación última del impuesto.

Las maneras de diseñar y configurar estos tributos son variadas y dependen de la actividad contaminante que se quiera gravar. Siempre que sea posible, conviene utilizar los impuestos directos sobre emisiones o vertidos, en los cuales, la base imponible la conforman directamente las emisiones contaminantes (por ejemplo los impuestos sobre emisiones a la atmósfera de CO₂, dióxido de azufre, óxido de nitrógeno etc.). En otros casos, no es posible medir con precisión la cantidad de sustancia contaminante emitida, en estas ocasiones se procede a gravar los productos potencialmente contaminantes, que inciden indirectamente sobre el medioambiente. A la base imponible se le aplica el tipo impositivo correspondiente, el cual puede ser fijo o variable.

Los instrumentos económicos, y en especial los impuestos, son el mecanismo más defendido por los especialistas en política ambiental, no sólo por su utilidad en la reducción de la degradación ambiental sino también por su eficiencia económica, que analizaremos posteriormente. Sin embargo, no se deben enterrar las regulaciones convencionales ya que en algunos casos son necesarias y deben complementar a los instrumentos económicos. No hay que olvidar tampoco otras iniciativas importantes, como son la educación ambiental y las campañas de concienciación, así como el necesario gasto en actuaciones de protección y reparación de la naturaleza.

Por último, es interesante hacer una aclaración sobre la terminología. En ocasiones, encontramos la figura impositiva bajo la denominación de tasa, se considera que es una tasa en aquellos casos en que el tributo pretenda financiar el coste de un determinado servicio público (depuración de las aguas residuales, gestión de residuos sólidos etc.). En las tasas, la recaudación tiene una aplicación directa con importe preestablecido, por tanto, la motivación es cobrar por el coste del servicio o por el aprovechamiento del dominio público. También, los tributos ambientales pueden aparecer bajo las fórmulas de impuesto verde, ecotasa o impuesto ecológico, aunque existe cierta confusión entre los términos en la literatura y normalmente se usan indistintamente unos y otros. Por otra parte, encontramos los denominados cánones, de hecho los primeros impuestos ambientales que se establecieron en las comunidades autónomas españolas fueron los cánones de agua y saneamiento, que aún hoy siguen bajo esa denominación en muchas comunidades, ocupando un lugar próximo a las tasas. En general, nos referiremos a todos ellos como impuestos ambientales, estén afectados o no a fines ambientales. Es importante remarcar que no es necesario destinar la recaudación obtenida con el impuesto a mejoras del medio ambiente para calificarlo como ambiental, de igual modo que no se puede dar esta calificación a un tributo por el mero hecho de estar afectado a la mejora ambiental. La mayoría de los impuestos ambientales españoles sí que tienen afectados los rendimientos.

1.2. La reforma fiscal verde

Otro aspecto importante que favoreció la implantación de los primeros impuestos ambientales y que hoy sigue siendo un argumento para justificar su impulso más allá de las evidentes mejoras ecológicas, es la oportunidad de sustituir impuestos directos (especialmente aquellos que gravan el trabajo) por impuestos ambientales (de naturaleza indirecta y menos distorsionadores). Esto es lo que se conoce como reforma fiscal verde, la cual se adapta a los principios de las reformas fiscales llevadas a cabo en las últimas décadas aportando la perspectiva ambiental. Para llevar a cabo la reforma fiscal verde conviene por una parte revisar el sistema fiscal vigente para eliminar los elementos que van en contra de los criterios ambientales (como pueden ser las exenciones por la adquisición de equipos que no incorporan tecnología limpia), por otra parte apoyar la creación de empleo reduciendo tributos como las cotizaciones sociales y compensar las pérdidas recaudatorias con la introducción de nuevos impuestos ambientales. Todo ello

sumado a las indudables mejoras ecológicas favorecen también una aceptabilidad social, que con el tiempo está yendo en aumento.

De este modo, a principios de los años noventa, comenzaron a introducirse los impuestos ambientales y a desarrollarse las reformas fiscales verdes, especialmente en los países del norte de Europa, aunque extendiéndose posteriormente a otros países, ganando cada vez un mayor peso en los ingresos fiscales de estos países y ampliando la tipología y el abanico de impuestos verdes.

1.3. Justificación teórica de la imposición ambiental

Por lo general la introducción de un impuesto genera distorsiones que alteran el comportamiento de los agentes económicos, esto se traduce en un coste de eficiencia que llamamos exceso de gravamen. Aunque como expresa Fuentes Quintana en *Principios y estructura de la imposición* (1986), para llegar a esta conclusión es necesario suponer que no existen en la economía más distorsiones que el impuesto considerado. En presencia de otras distorsiones como los fallos de mercado la introducción de un impuesto puede mejorar la eficiencia global de la economía.

Hoy en día casi nadie discute que fenómenos ambientales como el cambio climático son un problema que debemos afrontar y que la actividad económica y el comportamiento humano tienen efectos sobre el entorno natural. Por tanto para empezar el análisis es importante identificar la degradación ambiental como un fallo de mercado, ya que por una parte es un claro caso de externalidad negativa y por otra los bienes ambientales se encuadran en lo que conocemos como bienes públicos (no rivalidad y no exclusión).

La externalidad negativa se produce por el hecho de que los agentes cuando deciden su comportamiento no suelen tener en cuenta la degradación ambiental que provocan, ya sea a la hora de producir por no incluir en su función de costes los efectos ambientales o a la hora de consumir por no incluirse estos efectos en los precios de los bienes y servicios. Esto genera un coste social y, por tanto, una pérdida de eficiencia general. Existen numerosos ejemplos de degradación ambiental que no son tenidos en cuenta por los agentes (total o parcialmente) cuando toman sus decisiones ni se reflejan en el precio de los productos. En ocasiones, sus efectos pueden estar limitados a un determinado territorio o grupo de personas (por ejemplo la contaminación de un río, la contaminación

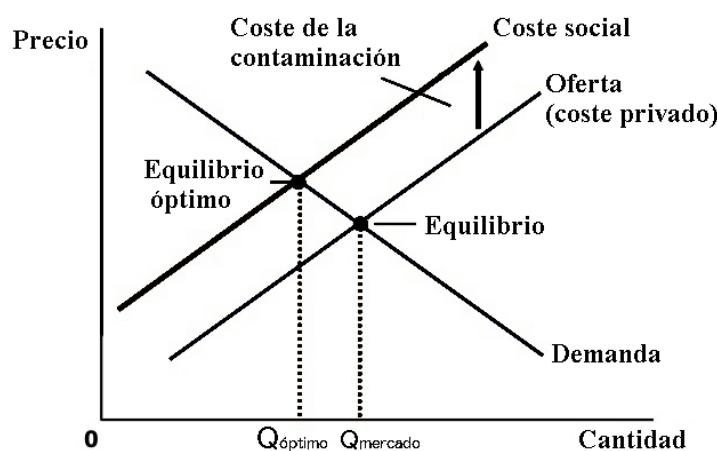
acústica o la generación de residuos sólidos) y, en otros casos, sus efectos pueden tener un alcance global (emisión de gases de efecto invernadero, uso de recursos escasos etc.).

Para corregir este relevante fallo de mercado es necesaria la intervención pública. A través de la regulación y su capacidad de establecer impuestos, las Administraciones públicas tratan de que los agentes contaminadores internalicen las externalidades. De esta manera, los agentes modificarán su comportamiento adaptando su producción o consumo a sus costes reales, que incluyen los costes ambientales, alcanzando una asignación más eficiente de los recursos.

Entre los mecanismos de intervención centraremos el estudio en los instrumentos económicos o de mercado, concretamente en los impuestos, aunque existen otros instrumentos como las ayudas financieras o la creación de mercados de emisiones. Las argumentaciones dadas por ALBI et al. (1994), permiten presentar la figura del impuesto pigouviano como un mecanismo corrector de la externalidad negativa que el mercado no recoge en el precio.

En el gráfico 1.1. se observa como la cantidad de equilibrio de mercado de un determinado bien antes de introducir el impuesto es superior a la socialmente óptima. Esto se debe a la existencia de un coste social (la contaminación) que no está incluido en la curva de oferta ya que ésta tiene en cuenta únicamente los costes privados. Una vez introducido el impuesto cuyo valor debe coincidir con el coste de la contaminación, el coste marginal privado coincidirá con el coste marginal social y se ajustará el precio y la cantidad para alcanzar el equilibrio óptimo.

Gráfico 1.1. Representación de la externalidad negativa y el óptimo social.



Fuente: Elaboración propia

Al introducir el impuesto, se consigue que las empresas trasladen al precio el coste de la contaminación. De esta manera se logra que el precio de determinados productos refleje su verdadero coste social. Por tanto, los consumidores pagarán no sólo lo que cuesta producir el bien o servicio sino también el coste intangible que supone el perjuicio medioambiental asociado. Por esta razón es un impuesto que no produce exceso de gravamen, ya que conduce al mercado hacia el equilibrio eficiente, en el que la cantidad del bien producida y su precio de venta son los socialmente óptimos. Al contrario ocurre con la mayoría de impuestos convencionales, que sí generan exceso de gravamen, ya que su implantación modifica el comportamiento de los agentes económicos provocando distorsiones indeseadas e ineficientes. Los impuestos ambientales también modifican el comportamiento de los agentes, la diferencia está en que en este caso mejoran la eficiencia global de la economía.

El impuesto ambiental óptimo se podrá aplicar en los casos en que sea posible una medición directa de las emisiones generadas y su coste económico. Aunque esto muchas veces es difícil en la práctica y habrá que buscar situaciones subóptimas en las que se graven bienes cuya transformación o consumo provoquen indirectamente la contaminación.

En el caso de que la contaminación se genere en la fase de producción, un impuesto que grave los inputs incentivará a los productores a adoptar nuevos procesos productivos o invertir en tecnologías limpias para evitar pagar el impuesto. Si el impuesto recae sobre los outputs, el objetivo será modificar el precio final de los productos, para reducir su consumo e incentivar el consumo de bienes alternativos menos contaminantes.

Por tanto, aunque cabría un análisis en mayor profundidad, hemos planteado los principales argumentos que justifican el uso de la imposición ambiental. Con un primer objetivo ecológico, se presenta como un mecanismo eficaz para la protección y mejora del medio ambiente. A ello añadimos un objetivo puramente económico y de eficiencia, se justifica establecer impuestos que compensen a la sociedad por los costes intangibles que provocan determinadas actividades económicas. También, si se planteara una reforma en profundidad del sistema fiscal, permitiría aumentar su eficiencia utilizando la recaudación ambiental con objetivos fiscales para la reducción de impuestos distorsionadores.

CAPÍTULO 2

LA FISCALIDAD AMBIENTAL EN ESPAÑA, COMPARATIVA INTERNACIONAL

Una vez abordados los argumentos que defienden la existencia de impuestos ambientales vamos a enfocar el estudio en el análisis de la situación actual de la imposición ambiental en España y compararlo con los países de nuestro entorno. Para ello utilizaremos los datos de recaudación ambiental, puestos en relación al PIB y al total de ingresos fiscales. Compararemos también los tipos impositivos establecidos en cada país para gravar los productos contaminantes, con el objetivo de conocer dónde se encuentran las principales diferencias y hacia donde podría avanzar España

2.1. Peso de la imposición ambiental en España y posición relativa

La recaudación ambiental en 2014 en España supuso un 1,89% del PIB. Si desglosamos este dato en sus principales componentes observamos que la mayor parte de los ingresos (1,55%) proviene de impuestos especiales que gravan la energía (incluidos los hidrocarburos), mientras que el 0,24% corresponde a los impuestos a los vehículos de motor y el 0,10% restante a otros impuestos, donde están incluidos los impuestos a las emisiones al aire y agua, la generación de residuos etc.

Como se observa en el gráfico 2.1., en el que hemos incluido a los principales países europeos además de Estados Unidos, España se encuentra a la cola del grupo aunque no muy lejos de países como Alemania (1,95%) o Francia (1,97%). Lejos queda Dinamarca, que encabeza la lista con un 4,11%, o Italia, que destaca con un 3,85%.

Cabe destacar el poco protagonismo de los impuestos a los vehículos de motor en España, aunque en la mayoría de países tienen un peso menor que los impuestos energéticos encontramos países como Dinamarca o Austria donde se obtiene una recaudación cercana al 1,5%, mientras que en España su importancia es mínima (0,24%).

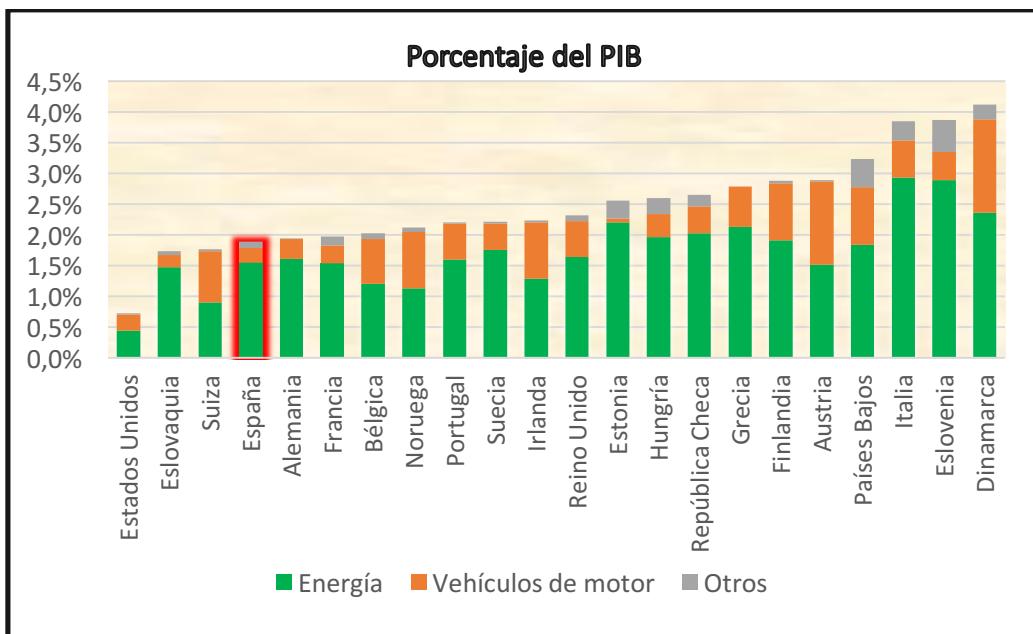


Gráfico 2.1. Porcentaje de recaudación ambiental respecto del PIB en 2014.

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la OCDE.

Si analizamos el peso de la recaudación ambiental sobre el total de los ingresos fiscales, en el año 2014 en España supuso el 5,59%. Atendiendo al gráfico 2.2., donde están representados nuevamente la mayoría de países de nuestro entorno, el análisis no difiere mucho del realizado usando como base el PIB, aunque España mejora levemente su posición relativa, esto se debe a la baja presión fiscal española en comparación con otros países europeos. Eslovenia se sitúa como el país donde la recaudación ambiental representa un mayor volumen respecto al total de recaudación (10,58%), seguido de los Países Bajos (9,03%), Italia (8,80%) y Dinamarca (8,18%).

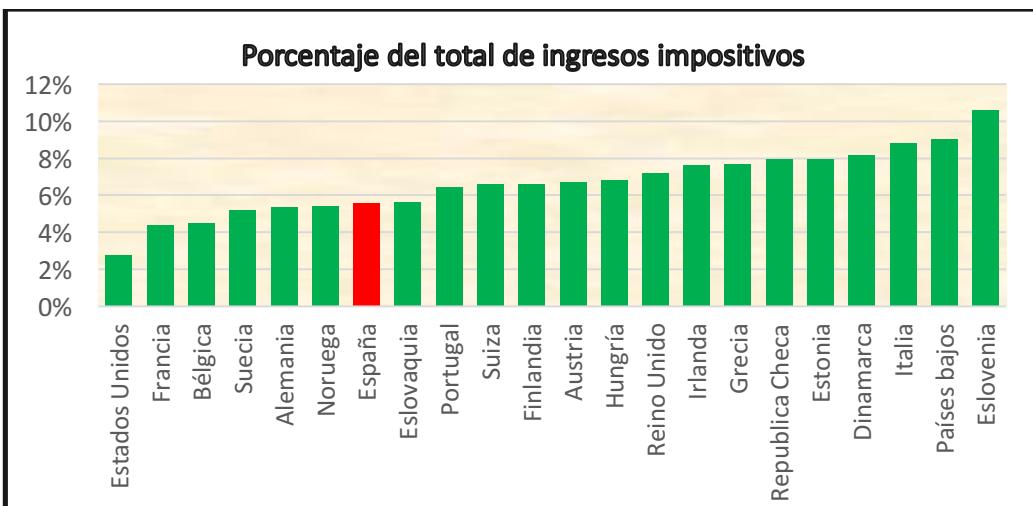


Gráfico 2.2. Porcentaje de recaudación ambiental respecto del total de ingresos fiscales en 2014.

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la OCDE.

Con el objetivo de profundizar en la situación actual española hemos desglosado la recaudación ambiental atendiendo a los principales elementos que grava, en la tabla 2.1. aparece tanto en valores absolutos como en porcentaje del PIB español. La mayor parte de la recaudación proviene de los impuestos sobre hidrocarburos, que representan un 1,17% del PIB.

Tabla 2.1. Recaudación por impuestos ambientales en España, 2014

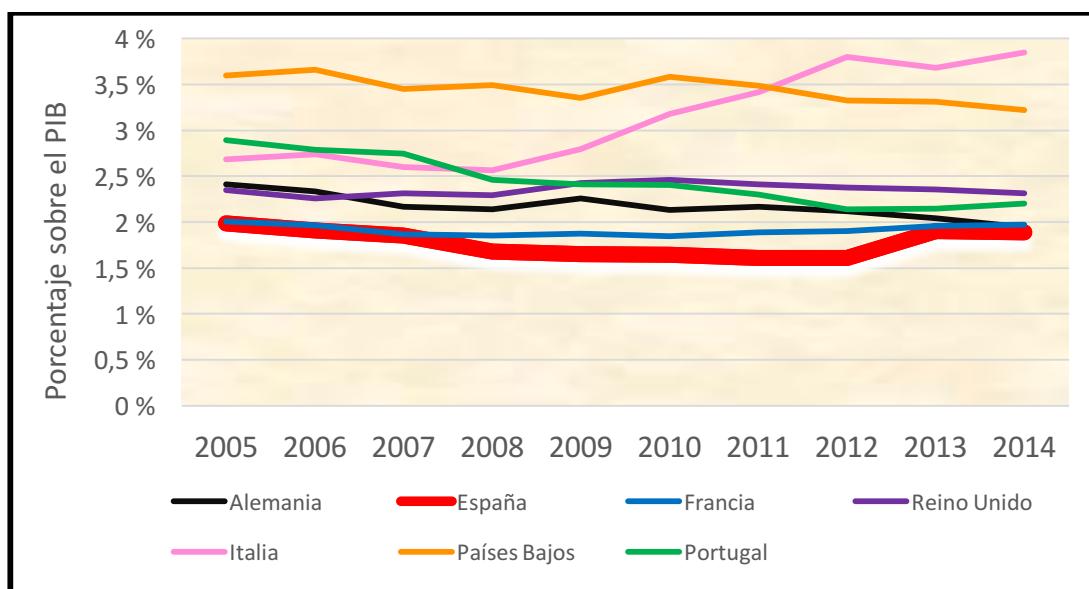
	Millones de €	% del PIB
Hidrocarburos	12.087	1,17%
Electricidad	3.163	0,31%
Carbón	268	0,03%
Petróleo y derivados del petróleo	305	0,03%
Vehículos de motor (matriculación)	2.165	0,21%
Determinados medios de transporte	322	0,03%
Permisos de emisión de gases de efecto invernadero	248	0,02%
Otros	531	0,05%

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la OCDE.

2.2. Evolución de la recaudación ambiental

En el gráfico 2.3. podemos ver cómo ha evolucionado el peso de la recaudación ambiental durante la última década en algunos de los principales países europeos.

Gráfico 2.3. Recaudación de la imposición ambiental 2005-2014 en porcentaje del PIB de cada país.



Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la OCDE.

España tiene un comportamiento similar a la mayoría de países, que sufren una ligera caída. La excepción es Italia, que experimenta un fuerte crecimiento y pasa del 2,68% al 3,85% en los últimos diez años. La imposición ambiental en España fue perdiendo peso desde 2005 (1,99%) hasta el 2012 (1,61%), aunque a partir del 2012 la tendencia vuelve a ser positiva y ha alcanzado el 1,90%. Francia y Reino Unido mantienen su recaudación mientras que Alemania, Países Bajos y Portugal han perdido en estos diez años cerca de medio punto porcentual. Recientemente se ha dado un impulso a la imposición medioambiental en los países europeos así que es de esperar que estos datos mejoren y presenten una tendencia creciente en los próximos años.

2.3. Comparativa actual entre España y los países de su entorno

Para realizar la comparativa internacional hemos seleccionado una muestra de países cercanos, como son Francia, Italia y Portugal, además de los Países Bajos que es considerado uno de los referentes en imposición medioambiental, por haber sido pionero en la introducción de algunos de estos tributos y por la importancia que han alcanzado dentro de su sistema tributario.

En la tabla 2.2. comparamos la recaudación obtenida por cada país en relación al PIB, separándola en las principales materias ambientales gravadas.

Tabla 2.2. Recaudación impuestos ambientales en % del PIB, 2014.

	España	Francia	Italia	Portugal	Países Bajos
Hidrocarburos	1,17%	1,15%	1,58%	1,61%	1,19%
Electricidad	0,31%	0,38%	1,00%	-	0,65%
Vehículos de motor	0,24%	0,16%	0,47%	0,59%	0,94%
Otros	0,13%	0,09%	0,00%	0,01%	0,46%

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la OCDE.

Si bien España presenta unos niveles de ingresos similares a los de Francia, se encuentra lejos de países como Italia, Portugal y Países Bajos en todas las categorías. En España todavía queda espacio para incrementar la presión fiscal mediante los impuestos sobre hidrocarburos, electricidad y vehículos de motor.

Si dejamos a un lado los impuestos sobre la energía y los vehículos, que no hay duda de que son los más relevantes en cuanto a recaudación se refiere, podemos encontrar una

gran variedad de impuestos medioambientales que gravan hechos o actividades de diversa índole, consideradas todas ellas contaminantes, y que buscan, como todos los impuestos verdes, regular o reducir su consumo. A continuación mencionamos algunos ejemplos.

En el caso de los Países Bajos, están establecidos entre otros el impuesto a la *contaminación acústica de la aviación civil* o la *tasa turística*, pero destacan especialmente el impuesto a la *contaminación de las aguas* y el impuesto al *vertido de aguas residuales* ya que recaudan entre los dos un 0,39% del PIB y gozan ya de una tradición en el país con resultados evidentes en la mejora de la calidad del agua. En Portugal encontramos un impuesto por el *uso de recursos hídricos* que persigue un uso más eficiente del agua. Francia por su parte cuenta con un gran número y tipología de impuestos medioambientales, aunque con escasa relevancia recaudatoria todos ellos, entre ellos están el impuesto a las *actividades contaminantes*, el *uso de vías navegables*, el *uso de carreteras*, las tasas para *mejoras en el hábitat* o el impuesto a los *postes eléctricos*.

En España también existen otros impuestos ambientales, pero se encuentran definidos principalmente en el ámbito autonómico, por lo que los abordaremos en profundidad en el capítulo tres. Los impuestos autonómicos son más puros desde el punto de vista de la teoría de la imposición ambiental, aunque tampoco todos tienen un correcto diseño ecológico.

En cualquier caso, debemos calificar también como ambientales los impuestos sobre hidrocarburos, electricidad y determinados medios de transporte, que son tributos estatales encuadrados dentro de los impuestos especiales. Más allá de su finalidad recaudatoria estos impuestos contribuyen en la protección del medio ambiente y reducen la dependencia energética, fomentando el uso y el desarrollo de productos menos contaminantes.

2.3.1 Impuesto sobre hidrocarburos

Para realizar un análisis más exhaustivo vamos a ver los tipos impositivos de los impuestos especiales que hemos mencionado. Confrontando los resultados nuevamente con los países de nuestro entorno.

Tabla 2.3. Tipos impositivos sobre hidrocarburos, 2014.

	Gasolina		Gasóleo			Tipo IVA %
	Con Pb	Sin Pb	Automoción	Industrial	Calefacción	
España	457,79	424,69	331,00	84,71	84,71	21
Francia	639,60	606,90	428,40	72,00	56,60	20
Italia	730,80	730,80	619,80	185,94	403,21	22
Portugal	719,00	585,95	369,41	77,51	330,00	23
Países Bajos	845,51	759,24	477,76	477,76	477,76	21
Mínimo	421,00	359,00	330,00	21,00	21,00	

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Agencia Tributaria.

En la tabla 2.3. hemos incluido las tarifas fiscales de los distintos tipos de carburantes, expresadas en Euros por mil litros. Queda reflejado como España mantiene unos tipos impositivos bajos en todas las clases de hidrocarburos, rozando en algunos casos los tipos mínimos exigidos por la normativa europea.

Cabe mencionar también la situación de los biocombustibles, que tradicionalmente estaban exentos del gravamen, pero que desde el 2013 tributan igual que el resto de hidrocarburos en España.

2.3.2. Impuesto sobre la electricidad

A continuación encontramos los tipos impositivos sobre la electricidad, expresados en Euros por megavatio/hora. De nuevo presentan unos bajos niveles en relación al resto de países, ya sea para consumo doméstico o industrial.

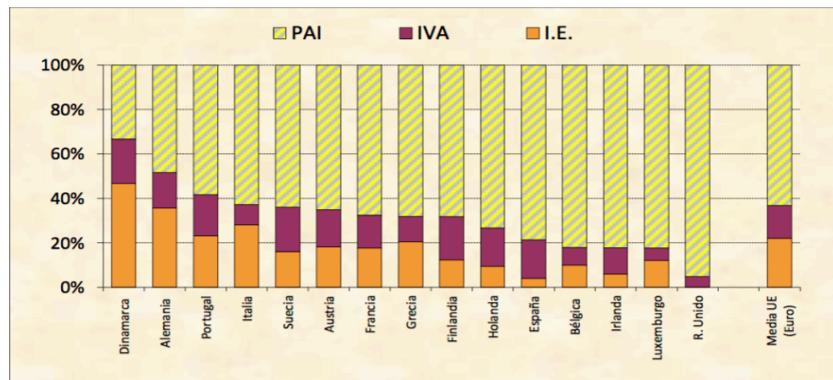
Tabla 2.4. Tipos impositivos sobre la electricidad, 2014.

	Consumo Industrial	Consumo Doméstico	Tipo IVA %
España	5,70	9,50	21,00
Francia	22,10	28,70	19,60
Italia	12,50	22,70	22,00
Portugal	13,50	51,60	23,00
Países Bajos	11,90	16,30	21,00
Mínimo	0,50	1,00	

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Agencia Tributaria.

Los gráficos 2.4. y 2.5. (sector doméstico y sector industrial respectivamente) elaborados por la Agencia Tributaria son muy clarificadores y evidencian la escasa carga fiscal que soporta la energía en España. Aparecen representados los países de la zona Euro y podemos ver para cada país el porcentaje que representan sobre el precio final de la electricidad el impuesto especial, el IVA y el precio antes de impuestos.

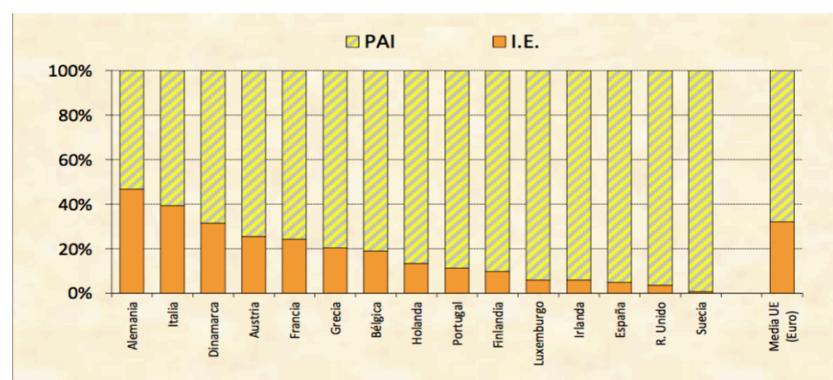
Gráfico 2.4. Fiscalidad del kW/h sector doméstico, 2014.



Fuente: Agencia Tributaria.

La electricidad consumida en el sector doméstico español soporta una presión fiscal del 21,38% mientras que la media de la Eurozona se sitúa en el 36,85%, el efecto del impuesto especial en el caso español es poco significativo siendo el IVA, que no es un impuesto ambiental, el que genera la mayor parte de la carga fiscal. Curiosamente, a pesar de la baja fiscalidad, el precio de la electricidad en España después de impuestos es de los más caros de Europa (23,67 Céntimos de Euro/kWh) sólo superado por Dinamarca, Alemania e Irlanda, la razón evidente es el elevado precio antes de impuestos, 18,61 céntimos de Euro/kWh frente a la media de la Eurozona de 13,71, siendo el cuarto país con mayor coste antes de impuestos.

Gráfico 2.5. Fiscalidad del kW/h sector industrial, 2014.



Fuente: Agencia Tributaria.

Más llamativo es el caso de la fiscalidad sobre la electricidad consumida por el sector industrial español, en este caso la brecha con los otros países se acentúa (4,88% de presión fiscal en España y 32,03% de media europea). El impuesto especial sigue siendo bajo y el IVA, que en el caso del sector doméstico compensaba en parte los escasos tipos del impuesto especial, en esta ocasión está excluido al ser recuperable. Esta situación se puede explicar nuevamente por el alto precio antes de impuestos de la electricidad en España, que se encuentra por encima de la media, y tal vez persiguiendo que las empresas no pierdan competitividad se mantiene una política de tipos impositivos bajos, consiguiendo un precio después de impuestos en esta ocasión inferior a la media.

2.3.3. Impuestos sobre los vehículos de motor

Por último nos adentramos en la fiscalidad sobre los automóviles, en la tabla 2.5. se representa la imposición relativa, en tanto por ciento, respecto al precio medio del vehículo, teniendo en cuenta el impuesto sobre la adquisición y sobre la matriculación.

Tabla 2.5. Porcentaje de impuestos sobre el precio medio del vehículo, 2014.

	Vehículos de 1501 c.c.			Vehículos de 2001 c.c.		
	IVA %	Otros %	Total %	IVA %	Otros %	Total %
España	21,0	4,8	25,8	21,0	6,8	27,8
Francia	20,0	0,0	20,0	20,0	3,4	23,4
Italia	22,0	0,0	22,0	22,0	2,0	24,0
Portugal	23,0	33,0	56,0	23,0	37,0	60,0
Países Bajos	21,0	27,5	48,5	21,0	36,0	57,0
Media UE ¹	20,6	4,4	25,0	20,5	7,2	27,7

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Agencia Tributaria.

En cuanto a la imposición sobre los vehículos España presenta una presión fiscal muy próxima a la media de la Unión Europea. En esta ocasión los países de nuestro estudio se caracterizan por una mayor disparidad, mientras Francia e Italia establecen tipos impositivos más bajos que los españoles, Portugal y los Países Bajos apuestan por establecer unos gravámenes muy superiores a los de España y la media europea.

¹ Ponderado por las matriculaciones totales de cada Estado.

En 2008 se reestructuró en España el impuesto sobre determinados medios de transporte. El objetivo fue dotar al impuesto de una configuración basada en criterios ambientales, ya que no todos los vehículos son igual de contaminantes. Se introdujo como novedad diferentes tipos impositivos vinculados a las emisiones de CO2 de los vehículos.

2.3.4 Otros impuestos

Para completar este capítulo, en el que hemos analizado los principales impuestos ambientales existen a nivel central en España, queremos mencionar el resto de impuestos vigentes en la actualidad. A los ya comentados se les unen otros impuestos relacionados con la energía, que cuentan con una baja capacidad recaudatoria.

A continuación presentamos todos los impuestos ambientales estatales establecidos:

- Impuesto especial sobre determinados medios de transporte.
- Impuesto especial sobre hidrocarburos.
- Impuesto sobre la electricidad.
- Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.
- Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.
- Impuesto especial sobre el carbón.
- Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoeléctrica.
- Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas.
- Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica.
- Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero

Hemos incluido el Impuesto sobre los vehículos de tracción mecánica, aunque es aplicado por los municipios está regulado por una ley estatal.

Es interesante mencionar el impuesto a los Gases Fluorados de Efecto Invernadero. Se trata de un tributo de reciente creación que entró en vigor en el año 2014 motivado por las resoluciones del Parlamento Europeo sobre esta materia. El hecho gravado es la emisión y el consumo de determinados gases de efecto invernadero y los tipos impositivos están establecidos en función del potencial de calentamiento atmosférico de cada sustancia.

2.4. Recapitulación

En cualquier país desarrollado que analicemos podemos encontrar algún tipo de impuesto ambiental, España no es una excepción, y los efectos positivos de este instrumento son cada vez más evidentes. A pesar de ello su uso es aun limitado en algunos países y en los últimos años la evolución de su recaudación se ha estancado.

Como afirman Gago y Labandeira en sus últimos trabajos, la reforma fiscal verde es una materia pendiente en España y es algo que antes o después realizarán la mayoría de los países.

Los impuestos ambientales llegaron a España más tarde que a los principales países europeos y como hemos visto en el presente capítulo aun no estamos a su nivel. Analizar las experiencias de otros países sirve para saber dónde están las principales divergencias y en qué dirección puede avanzar España, conociendo las diferencias en los tipos impositivos o las figuras tributarias que se utilizan en otros lugares.

Una de las causas por la que España se encuentra relativamente por debajo de los países de su entorno en fiscalidad ambiental son los reducidos tipos impositivos, especialmente sobre los carburantes, que es el tributo más relevante. El peso de los impuestos en el precio final del grueso de los productos energéticos es en España inferior que en los países con los que la hemos comparado.

Sorprende que con la situación de las cuentas públicas españolas y las necesidades de ingresos fiscales se mantengan los bajos tipos impositivos en los impuestos analizados. La asimetría con el resto de países no se ha corregido en los últimos años e incluso se ha observado un retroceso en el peso de la fiscalidad ambiental. Lo que revela una falta de interés hacia este tipo de instrumentos.

El otro hecho que diferencia la experiencia española, y de este modo conectamos con el siguiente capítulo del trabajo, es su fuerte carácter descentralizado, que lo ha caracterizado desde sus inicios, ya que es en las Comunidades autónomas donde se han diseñado e implantado un mayor número de impuestos ambientales. La falta de armonización y coordinación entre las CC.AA ha provocado importantes ineficiencias, y ha impedido el desarrollo de una estrategia ambiciosa de política fiscal verde.

CAPÍTULO 3

SITUACIÓN DE LA IMPOSICIÓN AMBIENTAL EN ESPAÑA A NIVEL AUTONÓMICO

En el capítulo precedente hemos analizado la experiencia española en el contexto internacional. Hemos comprobado como la imposición ambiental aún no tiene un papel relevante en España y se sitúa a la cola de los países europeos. Una de las particularidades españolas respecto al resto de países es que se ha dejado a discreción de las comunidades autónomas la política fiscal ambiental, generando importantes disfunciones y divergencias entre unas comunidades y otras. En este capítulo nos adentramos en el nivel autonómico y ofrecemos información detallada sobre los impuestos medioambientales vigentes en las CC.AA españolas. Estos tributos han sido creados por las haciendas autonómicas y gravan hechos imponibles de naturaleza ambiental que no son gravados por el Estado.

Para llevar a cabo el capítulo hemos estudiado cómo se diseñan y cómo se exigen estos impuestos², analizando a fondo el caso de Aragón y comparándolo posteriormente con el resto de CC.AA. A raíz de la crisis económica, las CC.AA vieron reducir sus ingresos, lo que propició la creación de nuevas figuras impositivas. De hecho, entre 2010 y 2014 el total de impuestos propios de las CC.AA aumentó de 51 a 74, siendo en su mayoría impuestos ambientales.

3.1. Situación de la fiscalidad ambiental en la Comunidad Autónoma de Aragón

La Comunidad Autónoma de Aragón cuenta en la actualidad con seis impuestos ambientales. Todos ellos tienen el carácter de tributos propios y están regulados por la *Ley de impuestos Medioambientales de Aragón*, aprobada en 2005³ por el Gobierno autonómico. Según esta ley, estos tributos tienen una finalidad extrafiscal, su principal objetivo es gravar los elementos o actividades que provocan un daño y deterioro

² Agencia tributaria. Libro electrónico de tributación autonómica. Medidas 2017.

³ El impuesto sobre la contaminación de las aguas está regulado por la ley de Aguas y Ríos de Aragón.

ambiental grave en el territorio de Aragón; además, los ingresos obtenidos por estos impuestos están afectados al medio ambiente, a través de medidas preventivas o restauradoras del entorno y de los recursos degradados por las actividades contaminantes.

Los impuestos a los que nos referimos y que, posteriormente, detallaremos son:

- Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera.
 - Impuesto sobre el daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta.
 - Impuesto sobre la contaminación de las aguas.
 - Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.
 - Impuesto medioambiental sobre instalaciones de transporte de energía de alta tensión.
 - Impuesto medioambiental sobre instalaciones de transporte por cable.
- (Suspendido en 2016)

Veámoslo a continuación con un poco más de detalle:

3.1.1. Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera

Este impuesto, creado en 2005, grava las emisiones a la atmósfera de sustancias contaminantes (óxido de azufre, óxido de nitrógeno y dióxido de carbono) generadas por determinadas actividades. Lo pagan las instalaciones empresariales que causan mayores emisiones, directa o indirectamente, por el daño que provocan a la salud de las personas y al medio ambiente. No están sujetas al impuesto las emisiones de dióxido de carbono producidas por la combustión de biomasa y biocarburantes.

La base imponible del impuesto será la cantidad de sustancia emitida durante el periodo impositivo, expresada en toneladas. La base liquidable será el resultado de restar a la base imponible una reducción que variará según el tipo de sustancia. Por último la cuota tributaria se obtendrá aplicando a la base liquidable el tipo de gravamen que corresponda a cada sustancia.

En 2016 se ha recaudado con este impuesto 2.129.090 euros.

3.1.2. Impuesto por el daño ambiental causado por las grandes áreas de venta

El hecho imponible en este caso es el daño ambiental causado por las grandes superficies comerciales. Se entiende que estas áreas, generalmente situadas a las afueras de las ciudades, tienen un importante impacto negativo en el entorno y en el medio ambiente por la cantidad de tráfico y el desplazamiento masivo de vehículos que atraen. Indirectamente también se pretende proteger al pequeño comercio. Se consideran los establecimientos que dispongan de una amplia área de venta al público (superior a 500 m²) y zona de aparcamiento para sus clientes.

No están sujetos al impuestos los establecimientos de venta mayorista ni las cooperativas de consumidores, tampoco los mercados de venta tradicional de alimentación. Por otra parte están exentos del pago las áreas comerciales dedicadas a la venta de maquinaria industrial, materiales de construcción, viveros o vehículos, entre otros.

La base imponible está constituida por la superficie total del recinto, medida en m², a ella se le aplica un tipo impositivo que varía en función de los tramos de la base imponible. La cuota resultante se multiplica por un coeficiente que depende del tipo de suelo en el que se encuentre el establecimiento, este coeficiente será mayor en el caso de suelo no urbano y no urbanizable.

Este impuesto fue aprobado en 2005, su recaudación en 2016 ha sido de 8.990.780 euros.

3.1.3. Impuesto sobre la contaminación de las aguas

El impuesto sobre la contaminación de las aguas fue introducido en el año 2014, sustituyendo al *canon de saneamiento de aguas*, que había estado vigente desde 1997. Tiene como hecho imponible la producción de aguas residuales. Los sujetos pasivos son las personas y entidades que utilicen agua, cualquiera que sea su uso, e independientemente de cual sea la procedencia del agua (a través de una entidad suministradora o por extracción propia). El hecho imponible se manifestará por tanto a través del consumo de agua o a través de su vertido. El tributo cuenta con importantes exenciones, tales como la utilización del agua en actividades ganaderas o regadío agrícola (excepto cuando se demuestre que este uso produce contaminación de las aguas), la utilización por parte de entidades públicas para fuentes, parques y jardines, limpieza de

calles o incendios. También están exentos los usos domésticos del agua en familias en situación de exclusión social.

El volumen de agua consumida, expresado en metros cúbicos, determinará la base imponible del impuesto en el caso de las economías domésticas. Su cálculo podrá ser real, cuando se pueda medir con un contador, o estimado. La tarifa que se aplicará tendrá un componente fijo por sujeto pasivo y un tipo variable en función del agua consumida.

En los usos industriales la base imponible se estimará en función de las sustancias contaminantes vertidas, aplicándose una tarifa mayor para las sustancias de mayor toxicidad. Entre las sustancias a las que se refiere la ley están los metales pesados, las materias inhibidoras o el nitrógeno orgánico y amoniacal, aunque no vamos a entrar en aspectos técnicos sobre los productos químicos y los sistemas para cuantificarlos.

El total de la recaudación por este impuesto está afectada a actividades de abastecimiento, saneamiento y depuración del agua, así como al desarrollo de medidas de prevención de la contaminación. La recaudación en 2016 ascendió a 48.106.020 euros.

3.1.4. Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada

El daño ambiental que constituye el hecho imponible es causado por la alteración de los ríos y sus cauces como consecuencia del uso del agua para la producción eléctrica. Se gravarán las presas que superen los 15 metros de altura o bien que su capacidad de embalsar sea superior a 20 hectómetros cúbicos, a partir de estas dimensiones se considera que la incidencia sobre los cauces naturales es sustancial. La base imponible dependerá de la altura y la capacidad para embalsar de las presas ubicadas total o parcialmente en el territorio de Aragón

El año 2016 ha sido el primero de aplicación de este tributo y ha recaudado 14.909.260 euros.

3.1.5. Impuesto medioambiental sobre instalaciones de transporte de energía de alta tensión

El hecho gravado en este caso es el impacto ambiental y visual sobre el territorio a causa del transporte de energía eléctrica mediante estructuras fijas de alta tensión. Estas

instalaciones aumentan el riesgo de incendios y afectan negativamente al desarrollo turístico de la zona. La base imponible serán los kilómetros de tendido eléctrico y los tipos de gravamen variarán en función de la longitud y la capacidad de estos.

Con este impuesto se han recaudado 1.445.340 euros en 2016, año de su introducción.

3.1.6. Impuesto medioambiental sobre instalaciones de transporte por cable

Se trata de un tributo que sólo encontramos en Aragón, esta situación no es extraña teniendo en cuenta el característico objeto de gravamen: las instalaciones de transporte por cable de personas y mercancías en las áreas de montaña o forestales.

Con el impuesto se pretende gravar a las estaciones de esquí y a la gran cantidad de visitantes que las utilizan, de este modo, se compensa el daño ambiental que esta actividad provoca en el entorno natural donde se desarrolla. Una de las características de este tributo es que permite la exportación fiscal, al igual que ocurre con las tasas turísticas, extrayendo recursos a los habitantes de otras regiones que demuestran capacidad económica utilizando las pistas de esquí, se estima que el 70% de los usuarios proceden de fuera de Aragón.

La base imponible la constituye el número de instalaciones y los metros de cable de éstas. A la base se le aplica una tarifa por cada instalación y otra por los metros de cable de los que dispone. Posteriormente, se multiplica por un coeficiente que es mayor para las estaciones de esquí de mayores dimensiones.

Desde su creación, en el año 2007, este impuesto ha ido acompañado de polémica. Fue derogado en 2012 con el cambio de gobierno. En diciembre de 2015 el impuesto es recuperado nuevamente por el gobierno actual, aunque no llegó a aplicarse ya que poco tiempo después fue suspendido de modo temporal para el ejercicio 2016. Recientemente se ha prorrogado la suspensión temporal de la vigencia del impuesto para el 2017, con la *Ley 2/2017, de 30 de marzo, de medidas urgentes en materia tributaria*, alegando, tal como dice dicha ley, “motivos de índole económica”.

Paralelamente, el tributo fue llevado al tribunal supremo por una estación de esquí, la cual argumentaba que la misma materia ya estaba gravada por el impuesto de actividades económicas, y que la actividad no era lesiva para el medioambiente. El tribunal desestimó la denuncia, argumentando que el impuesto grava la incidencia sobre el medioambiente,

lo cual no está gravado por el impuesto de actividades económicas, y que el impuesto sobre el transporte por cable tiene como objetivo la “necesaria asunción” por parte de las estaciones de esquí del coste de su actividad, que afecta al medio ambiente y “supone un riesgo para la fauna y las propias personas”.

El último dato de recaudación de este impuesto corresponde a 2010, en ese año se recaudaron 1.653.270 euros. Esta cifra sirve para hacerse una idea de cuánto supondría en ingresos la recuperación del tributo, aunque realmente la suma podría ser mayor, teniendo en cuenta el incremento del número de usuarios y de capacidad de las estaciones de esquí que se ha producido en los últimos años.

En los seis impuestos analizados, los sujetos pasivos tienen la posibilidad de deducirse hasta el 30% de la cuota tributaria, por el 20% de las inversiones realizadas en bienes destinados a la protección ambiental.

En la tabla 3.1. recapitulamos los impuestos aragoneses que hemos descrito y los datos de recaudación de los mismos. La recaudación total de los impuestos ambientales en Aragón ha supuesto 75.580.490 euros en 2016, lo que supone el 1,61% del total de los ingresos de la comunidad.

Tabla 3.1. Recaudación impuestos ambientales de Aragón (2016)

Contaminación de las aguas	48.106.020 €
Emisión de contaminantes a la atmósfera	2.129.090 €
Grandes áreas de venta	8.990.780 €
Determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada	14.909.260 €
Instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión	1.445.340 €
Instalaciones de transporte por cable	-
TOTAL	75.580.490 €

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Agencia Tributaria.

Si analizamos la evolución de la recaudación total, se observa un crecimiento lento desde la introducción de los primeros impuestos ambientales en 2005 hasta el 2015, año en el que se introducen los impuestos sobre los embalses y los cables de alta tensión. Es, por tanto, en el año 2016 cuando se produce un salto cuantitativo de recaudación, con un incremento aproximado del 50%, debido principalmente a la introducción de estos nuevos impuestos.

3.2. Situación de la fiscalidad ambiental en el resto de CC.AA

En la tabla 1 del anexo están incluidas todas las comunidades autónomas de régimen común, hemos marcado las materias que grava cada una de ellas mediante impuestos ambientales. Para ello hemos estudiando los impuestos propios creados por cada comunidad y agrupado los hechos imponibles similares. Para que no haya confusiones hay que tener en cuenta que en algunas CC.AA no coincide el número de impuestos con el total de materias gravadas. Esto se debe a que con un mismo impuesto en ocasiones se gravan varios hechos o, por el contrario, se establecen varios impuestos para una materia similar. Un ejemplo claro es el caso de la Comunidad Valenciana, que como vemos en la tabla, grava siete materias ambientales distintas y, sin embargo, sólo cuenta con tres impuestos, uno de estos impuestos es el *Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente*, que es utilizado para gravar varios hechos imponibles diversos. El caso contrario sucede, por ejemplo, en Cataluña, que ha aprobado cuatro impuestos sobre distintos tipos de residuos (urbanos, de construcción, industriales o por incineración). Posteriormente analizaremos las diferencias entre las CC.AA desde la perspectiva de la recaudación, donde quedará patente si los impuestos establecidos tienen o no un peso relevante, dado que hemos encontrado impuestos en vigor que no tienen a penas importancia relativa o incluso se han establecido bonificaciones del 100% de la cuota.

Lo cierto es que a día de hoy, encontramos impuestos medioambientales en todas las CC.AA. Hay una gran variedad de hechos imponibles gravados con esta figura tributaria y cada comunidad ha optado por introducir unos impuestos diferentes. No obstante, existe una gran divergencia entre unas comunidades y otras en cuanto al número de impuestos ambientales establecidos. Podemos afirmar que Aragón se encuentra cerca de la media por número de impuestos. Por su parte, Cataluña, sobresale entre todas las CC.AA y cuenta con once tributos ambientales, abarcando la casi totalidad de hechos imponibles que podemos encontrar en el territorio Español. En el otro lado aparecen Baleares, Cantabria, Madrid y Castilla la Mancha donde encontramos una menor presencia de este tipo de instrumentos impositivos. Aunque, como veremos después, esto no necesariamente es significativo en el total de la recaudación ambiental, ya que el factor determinante es como se diseñan los impuestos y los tipos impositivos. En el caso de Baleares, que cuenta sólo con dos tributos, se coloca como la segunda comunidad con un mayor peso en imposición ambiental, debido a la fuerte recaudación de ambos impuestos.

Si centramos la atención en los hechos imponibles, destaca en primer lugar el que hace referencia al agua. Prácticamente todas las regiones han establecido algún impuesto sobre los recursos hídricos, aunque con distintas denominaciones y estructuras. En muchas ocasiones son llamados cánones, pero todos tienen en común que gravan el consumo de agua o su vertido, en base a la contaminación que puede producir. Es el impuesto que aporta mayores ingresos, de entre todos los medioambientales, a la mayoría de las CC.AA.

El siguiente impuesto con más experiencias autonómicas es el que grava los residuos, el cual no se ha establecido en Aragón. Estos tributos gravan la producción, abandono o depósito de residuos en instalaciones controladas. Este impuesto está presente en todas las CC.AA excepto Aragón, Asturias, Castilla La Mancha, Islas Baleares y Canarias.

Otro hecho imponible que podemos encontrar en varias CC.AA, y que en este caso si coincide con un impuesto aragonés, es el de emisiones de gases a la atmósfera. Con estos impuestos se persigue reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y de esta forma mitigar su efecto sobre el calentamiento global del planeta.

El resto de materias gravadas son más minoritarias. Este es el caso de los impuestos que gravan la generación de energía eléctrica, las redes telefónicas o las grandes superficies comerciales, que están gravadas tan solo en unas pocas CC.AA. En algunos casos, el impuesto sólo tiene razón de existir en una o varias regiones, y no tendría sentido que se estableciera en otros lugares, dadas sus características propias. En el siguiente apartado vamos a mencionar varios ejemplos.

3.3. Otras experiencias autonómicas

El *impuesto compensatorio ambiental minero*, creado en Galicia, grava las explotaciones mineras debido a las afecciones que generan sobre el medio ambiente. Este impuesto podría extenderse a otras CC.AA que cuenten con actividad minera como Asturias, Aragón etc. pero no tendría justificación en CC.AA donde no se dé este hecho imponible.

El mismo argumento sirve para los impuestos sobre el depósito de residuos radiactivos, que cabe introducirlo en los lugares afectados por este tipo de residuos nucleares.

3.3.1. Tasas turísticas

Queremos destacar otro impuesto, que suele ser conocido como “tasa turística”, y está en vigor en las comunidades de Cataluña y Baleares. Este impuesto grava las estancias turísticas, ya sean en establecimientos hoteleros, pisos turísticos, cruceros... extrayendo recursos de las personas que, atendiendo al objeto imponible del impuesto, ponen de manifiesto su capacidad económica con la estancia en los establecimientos turísticos. Con ello tratan de internalizar los efectos externos negativos (que no se reducen sólo a las externalidades ambientales) que provocan sobre las zonas de mayor concentración turística y sobre las personas que habitan en ellas habitualmente.

Tal como hemos comentado en el impuesto sobre el transporte por cable de Aragón, las tasas turísticas permiten la exportación fiscal, gravando a viajeros procedentes en su mayoría del exterior, lo que facilita su implantación ya que se enfrenta a una menor oposición interna.

Es evidente que este impuesto tiene más sentido en algunas regiones españolas que en otras, y es precisamente en algunas partes de Cataluña y, sobre todo, en las Islas Baleares, donde más sufren la masificación turística. Hay que tener en cuenta que Baleares recibe un flujo masivo de turistas en un espacio reducido, y esto tiene un impacto sobre la naturaleza de la zona y sobre el territorio, es por eso que aprobaron el *impuesto sobre estancias turísticas en las Illes Balears y de medidas de impulso del turismo sostenible* justificado, tal como se indica en su normativa, por “*la necesidad de financiar las acciones necesarias para corregir el impacto ambiental del turismo y salvaguardar en el tiempo la sostenibilidad del destino*”.

Si atendemos al número de turistas recibidos por cada comunidad autónoma española, Cataluña encabeza la lista como mayor receptora de viajeros, Canarias ocupa el segundo lugar y Baleares el tercero. Cataluña recaudó con este impuesto en 2016 47 millones de euros, mientras que Baleares ingresó 34 millones.

La Comunidad Autónoma de Aragón también es pionera en el diseño de un tributo ambiental, es el caso del *impuesto sobre instalaciones de transporte por cable*, que no cuenta con experiencias similares en ninguna otra comunidad. Es evidente que el impuesto no puede ser adoptado por la mayoría de las regiones, puesto que la materia gravada es las estaciones de esquí, pero sí que podría extenderse a Cataluña. Este impuesto comparte la filosofía de las tasas turísticas, aunque su carácter medioambiental

es mayor, dado que la actividad de esquí se desarrolla en entornos naturales especialmente valiosos.

3.3.2. Impuesto sobre las bolsas de plástico

Por último, dedicamos la atención al *impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso en Andalucía*, con el que cuenta la comunidad andaluza desde su entrada en vigor en el año 2011. Andalucía fue pionera en su creación y es un tributo susceptible de ser imitado por otras CC.AA, ya que el hecho imponible no es exclusivo de Andalucía sino que se produce en todas las partes de España en una magnitud similar. A pesar de ello, a día de hoy, no existe ningún impuesto parecido en otra comunidad.

El tributo consiste en la aplicación de una cuota por cada bolsa de plástico de un solo uso suministrada, con la obligatoriedad de ser repercutido íntegramente sobre el consumidor. El objetivo es reducir el uso de las bolsas de plástico con la finalidad de proteger el medioambiente.

Lo cierto es que el tema de las bolsas de plástico está ganando relevancia y es posible que el uso de este instrumento impositivo se extienda a más CC.AA en el futuro. En otros países ya hace años que están concienciados con este problema y han tomado medidas para solucionarlo, pero ha sido a raíz de la aprobación, en el pasado mes de abril, de la directiva europea que busca reducir el consumo de las bolsas de plástico ligeras, que se ha dinamizado el debate. La directiva europea reclama a los Estados la toma de las medidas necesarias, marcando unos objetivos para los próximos años.

Las posibles medidas que se pueden llevar a cabo para cumplir estos objetivos van desde la prohibición total, el establecimiento de restricciones o el uso de instrumentos económicos como los precios mínimos o las medidas fiscales. España ha optado por establecer un precio mínimo, por lo que quedará prohibido dar bolsas gratis en todos los comercios a partir de enero de 2018. Esta medida ha sido criticada por la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, que considera que gravar las bolsas de plástico mediante la creación de un impuesto especial sería una herramienta más eficaz y crearía menos distorsiones que la prohibición de dar bolsas gratis. En su informe, la comisión, indica que el impuesto “permite internalizar más eficientemente el daño producido al medio ambiente” y es “más respetuoso con la libertad de empresa”; además,

serían los contribuyentes los que podrían beneficiarse de los ingresos obtenidos con el impuesto.

Existen experiencias en otros países con impuestos que gravan el consumo de bolsas de plástico. Destaca el caso de Irlanda, que estableció el impuesto en 2002 con un gravamen de 15 céntimos de euro por bolsa, logrando reducir su consumo en un 90% en cuatro años.

3.4. Recaudación de los impuestos medioambientales por CC.AA. Comparativa

En el capítulo dos vimos el peso que tiene en España la imposición ambiental a nivel agregado, es decir, sumando la recaudación de todas las Administraciones (central y autonómicas). En este capítulo hemos querido presentar la situación de las CC.AA concretando los datos para cada una de ellas. Si en el apartado anterior hemos realizado el análisis desde el punto de vista cualitativo, comentando los diferentes impuestos y los hechos imponibles que gravan las CC.AA, ahora analizamos cuantitativamente, con los datos de recaudación, el alcance que tiene la imposición ambiental en cada comunidad. Este enfoque nos permite compararlas con un mayor rigor, ya que aporta una imagen fiel de la situación actual de cada comunidad.

En la tabla 3.2. hemos introducido las CC.AA de régimen común. A cada comunidad le acompaña el dato absoluto de recaudación de sus impuestos ambientales, este dato, que por sí mismo no aporta mucha información, lo hemos relativizado en función de diversas variables, lo que nos permite extraer conclusiones más precisas. Así, nuestro análisis presenta a las CC.AA ordenadas en base a su recaudación ambiental relativa al PIB de cada comunidad, en relación al porcentaje sobre el total de recaudación por impuestos propios y sobre el total de ingresos de cada comunidad. Además, hemos considerado interesante añadir el dato en relación a la población y a la superficie de las comunidades.

No hemos incluido a Canarias ya que esta comunidad presenta una peculiaridad que debe ser tenida en cuenta. En su territorio no se aplica el *Impuesto Especial sobre Hidrocarburos* y esta situación le ha permitido crear el impuesto propio sobre *Combustibles derivados del Petróleo*. De esta forma, destaca por encima de las demás CC.AA en recaudación ambiental, pero este dato es engañoso dado que el 100% de esta recaudación proviene del mencionado impuesto y los otros dos impuestos ambientales establecidos se encuentran suspendidos o sin efecto.

Tabla 3.2. Recaudación ambiental en 2016 por CC.AA, relativizada por diferentes variables.

	% PIB	Total recaudación ambiental	Por habitante	% Impuestos propios	% Ingresos totales	Por Km2
Islas Baleares	0,44%	120.590.590	105,37	100%	2,84%	24.157
Asturias	0,38%	81.415.550	78,47	90,22%	2,00%	7.678
Extremadura	0,33%	58.718.640	54,27	92,10%	1,28%	1.410
Cataluña	0,30%	607.390.250	81,94	94,75%	2,06%	18.914
Valencia	0,25%	249.811.100	50,63	100%	1,44%	10.742
Cantabria	0,24%	29.001.470	49,85	100%	1,18%	5.450
Aragón	0,22%	75.580.490	57,37	100%	1,61%	1.584
Murcia	0,18%	49.242.810	33,51	94,20%	1,00%	4.352
Galicia	0,16%	88.230.950	32,51	100%	0,86%	2.983
La Rioja	0,16%	12.890.850	41,23	91,18%	0,97%	2.555
Castilla y León	0,13%	67.758.890	27,71	100%	0,77%	719
Andalucía	0,09%	128.936.430	15,33	100%	0,48%	1.472
Castilla La Mancha	0,04%	14.626.890	7,15	100%	0,19%	184
Madrid	0,00%	4.240.890	0,66	65,60%	0,02%	528
MEDIA	0,21%	113.459.700	45,43	94,86%	1,19%	5909

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Agencia Tributaria y del INE.

La primera comunidad en el ranking, teniendo en cuenta el peso de la recaudación ambiental según el tamaño de la economía es Baleares (0,44% del PIB). Además, Baleares también encabeza la lista si ponemos la recaudación en relación al total de ingresos (2,84%), o por habitante (105,37€). Esta recaudación la obtiene tan solo de dos impuestos: *Impuesto sobre estancias turísticas* y *Canon de saneamiento de aguas*, y está muy ligada al gran número de turistas que visitan las islas todos los años, lo que da como resultado un importante volumen de ingresos fiscales para una economía y población relativamente pequeña.

Asturias es la segunda comunidad en recaudación ambiental, con un peso del 0,38% del PIB y 78,47€ por habitante. El grueso de la recaudación proviene del impuesto sobre el uso del agua y, en menor medida, de los centros comerciales. Por otro lado, Cataluña, que destacaba por su elevado número de impuestos, resulta ser la cuarta en recaudación sobre el PIB (0,30%), aunque sería la segunda si ordenáramos el ranking en base a la recaudación por habitante (81,94€) o sobre el total de ingresos (2,06%). No obstante, dos

de sus impuestos ambientales han sido creados en el presente ejercicio⁴, por lo que es de esperar que la recaudación ambiental de Cataluña se incremente después de la entrada en vigor de estos impuestos. Cataluña es la única Comunidad que ha creado nuevos impuestos propios en 2017.

Por la parte inferior de la tabla es especialmente llamativo el caso de Madrid, que no ha mostrado ningún interés por la fiscalidad ambiental y su experiencia en este campo es puramente anecdótica, cuenta con dos impuestos sin apenas recaudación efectiva (66 céntimos por habitante). Las siguientes comunidades con escasa recaudación ambiental son Castilla La Mancha (7,15€ por habitante) y Andalucía (15,33€ por habitante).

Nos centramos ahora en la situación de Aragón. Observamos que se sitúa en la media de las CC.AA si tomamos como referencia el PIB (la recaudación en Aragón es del 22% y la media del 21%). Sin embargo, la situación cambia si lo analizamos desde el punto de vista de la recaudación por habitante, que en Aragón alcanza los 57,37€, mientras que la media se queda en 45,43€. Obtenemos el mismo resultado si lo comparamos en relación al total de ingresos (1,61% frente al promedio de 1,19%). Es decir, en base a estas dos últimas variables podemos afirmar que la imposición ambiental en Aragón tiene una importancia mayor que en la media de las CC.AA. Además, si ordenamos el ranking según estos criterios, Aragón adelanta varias posiciones y se coloca cuarto, por detrás de Baleares, Cataluña y Asturias.

La mayoría de los impuestos propios de las CC.AA son de naturaleza ambiental. En la mitad de ellas los impuestos ambientales representan el 100% de la recaudación por impuestos propios, como es el caso de Aragón. En el resto, dejando a un lado a Madrid, tienen un peso mayor del 90%.

Hasta ahora hemos utilizado los criterios del PIB, ingresos totales y población, los cuales arrojaban unas conclusiones similares. Independientemente de cuál de ellos utilicemos para ordenar a las CC.AA, no hay variaciones relevantes en el ranking. La cosa cambia si introducimos el factor de la superficie de cada comunidad. La media está en 5.909€ de recaudación por km² pero se observa una gran dispersión. Atendiendo este criterio apreciamos dos grupos de CC.AA claramente diferenciados: por un lado, las

⁴ Aprobados en marzo de 2017. El *impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica* comenzará a aplicarse en 2018. Y el *impuesto sobre el riesgo medioambiental de la producción, manipulación y transporte, custodia y emisión de elementos radiotóxicos*, que ha entrado en vigor el 1 de abril de 2017.

Además de los dos impuestos ambientales, Cataluña también ha aprobado en este ejercicio otros dos impuestos propios: el *impuesto sobre bebidas azucaradas envasadas* y el *impuesto sobre los activos no productivos de las personas jurídicas*.

comunidades del interior peninsular, donde se encuentra Aragón (1.584€ el km²), La Rioja (2.555€), Castilla y León (719€), Extremadura (1410€), Andalucía (1.472€) que a pesar de ser una región costera también tiene una amplia zona de interior, Castilla la Mancha y Madrid (aunque en estas últimas la recaudación era residual también según los otros criterios). En el otro lado están las comunidades costeras, con un mayor peso de la recaudación en relación a la superficie, especialmente en el caso de Baleares (24.157€), Cataluña (18.914€) y Valencia (10.742€). Aunque podría pensarse que para un mayor territorio las bases imponibles de algunos impuestos crecerían, la realidad es justo la contraria. Al menos para la mayoría de los impuestos ambientales establecidos, su recaudación está muy relacionada con la población, por tanto, las comunidades con mayor densidad de población tendrán una mayor recaudación por km². Hay que tener en cuenta que el grueso de la recaudación ambiental autonómica viene de los impuestos sobre el consumo y vertido de agua, por consiguiente, donde más empresas, habitantes y turistas haya, más se recaudará. Esto explica perfectamente los datos arrojados por la tabla, para interpretarlos basta con mirar un mapa de densidad de población en España. Aragón, al igual que otras CC.AA del interior (excepto Madrid), destaca por ser una comunidad extensa y poco poblada, con escasos núcleos urbanos.

3.5. Simulaciones de impuestos ambientales para Aragón

Planteamos ahora un escenario en el que nos preguntamos sobre el recorrido que tienen los impuestos medioambientales en Aragón. En nuestra comunidad queda margen para introducir nuevos impuestos verdes. No es necesario ser imaginativo ya que se puede tomar ideas de las muchas experiencias autonómicas o incluso internacionales y analizar cuáles han sido positivas y serían viables para Aragón.

En las siguientes páginas realizamos una simulación de la introducción en Aragón de dos nuevos impuestos y calculamos la recaudación anual que supondrían. Hemos elegido, por su sencillez, un impuesto sobre las estancias turísticas y otro que grave el consumo de bolsas de plástico. En nuestra opinión, resultan atractivos por su potencialidad recaudatoria y ecológica, si bien debe quedar claro que todavía restan otros hechos imponibles importantes sin gravar, como es la generación de residuos.

3.5.1. Simulación impuesto sobre las estancias turísticas

En primer lugar, analizamos la posible introducción en Aragón de un impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos. Para simplificar vamos a suponer una tarifa de 1€ que se multiplicara por el total de estancias en los alojamientos turísticos.

El número de pernoctaciones hoteleras en Aragón en 2016 alcanzó las 5.177.483⁵, si consideramos un tipo de gravamen de 1€ la cuota tributaria resultante estaría cerca de los 5.177.483€. Para ser riguroso en la previsión habría que tener en cuenta el posible descenso de la demanda provocado por el incremento del precio, atendiendo a la elasticidad precio del sector. Aunque consideramos que el efecto sobre la demanda de incrementar 1€ por pernoctación sería mínimo.

Las distintas posibilidades en el diseño de las tarifas, tal como observamos en la experiencia catalana y balear con este impuesto, permiten establecer tipos diferenciados según el número de estrellas del establecimiento hotelero o la tipología (albergue, camping, piso turístico etc.), la zona en la que se ubica o la época del año.

La recaudación obtenida podría estar afectada a proyectos para el fomento del turismo sostenible y a actuaciones de protección de la naturaleza.

3.5.2. Simulación impuesto sobre las bolsas de plástico

La segunda de las propuestas que vamos a proyectar se basa en la introducción de un impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso, similar a los que se han establecido con éxito en otros países.

Lo primero que necesitamos saber es el consumo medio de bolsas por habitante. Este dato varía en función del estudio que consultemos, pero se ha estimado que podría estar en torno a las 150 bolsas por habitante al año⁶. Es de suponer que con la introducción del impuesto el consumo de bolsas se reduciría y, para ser prudentes, vamos a considerar una base imponible de sólo 90 bolsas por habitante (es el objetivo que ha marcado Europa para el año 2019), aunque en un primer momento esta cantidad podría ser mayor. El tipo de gravamen que le vamos a aplicar son 5 céntimos de euro por bolsa, aunque podría incrementarse en futuros ejercicios a 10 céntimos, teniendo en cuenta que la directiva europea establece el objetivo de llegar a las 40 bolsas antes de 2026.

⁵ INE. Viajeros y pernoctaciones por comunidades autónomas y provincias: <http://www.ine.es/jaxiT3/Tabla.htm?t=2074&L=0>

⁶ <http://www.vidasostenible.org/informes/uso-de-las-bolsas-de-plastico/>

Tabla 3.3. Simulación de un impuesto sobre las bolsas de plástico para Aragón.

Población de Aragón	1.317.465
Bolsas por habitante / año	90
Base imponible	$1.317.465 * 90 = 118.571.850$
Tipo de gravamen	0,05 € por bolsa
Cuota tributaria	$118.571.850 * 0,05 = 5.928.592 €$

Fuente: Elaboración propia.

Si se introdujera un impuesto de estas características en Aragón, basándonos en la proyección realizada, aportaría unos ingresos de 5.928.592€. El impuesto cumple con el principio de “quien contamina paga”, además, cuenta con una base imponible grande y estable, lo que lo hace atractivo para la hacienda pública y facilita su introducción. En cualquier caso, la finalidad no debe ser sólo recaudatoria sino modificar las conductas de los consumidores para lograr un objetivo medioambiental. En este sentido, el tributo puede cumplir su función. Es recomendable que el impuesto vaya acompañado de campañas de concienciación entre la población. A través de estas campañas es posible informar y promover el cambio de conductas, por un lado explicando por qué es necesario reducir el consumo de bolsas de plástico y las consecuencias que tiene sobre el medio ambiente, y por otro lado proponiendo hábitos alternativos como el uso de bolsas de tela reutilizables. Este aumento de la sensibilidad ecológica contribuye a lograr el objetivo propuesto, complementándose con el efecto del instrumento fiscal, y mejora la aceptabilidad social hacia el impuesto.

3.6. ¿Por qué los impuestos ambientales se han implantado principalmente en el ámbito autonómico?

A continuación realizamos una reflexión sobre un hecho que ha marcado la experiencia española con la fiscalidad ambiental: su fuerte carácter descentralizado.

Hemos constatado que el campo de aplicación de los impuestos ambientales en España ha sido principalmente la hacienda autonómica, aunque no con la misma relevancia en todas las CC.AA y con gran heterogeneidad en la tipología de impuestos. Vamos a tratar

de responder a esta cuestión y explicar las razones que creemos que han llevado a esta situación.

En primer lugar, hemos detectado que las comunidades territoriales tienen pocas opciones para crear impuestos propios. La ley dice que las comunidades autónomas no pueden establecer impuestos propios sobre materias gravadas por el Estado para evitar la doble imposición, por lo que quedan fuera de su ámbito los principales hechos imponibles (renta, consumo etc.), que son competencia de la Administración central. Esto les ha llevado a explorar la vía impositiva medioambiental, definiendo nuevos hechos imponibles, y así obtener recursos con los que financiarse. Esta finalidad recaudatoria ha ido en muchas ocasiones en detrimento de los fines ambientales que justifican el empleo de estos impuestos y en base a los cuales deberían diseñarse los tributos.

Hay otro motivo que explica que la imposición ambiental haya sido aplicada a nivel autonómico, se basa de nuevo en una razón normativa, como es la competencia de las comunidades autónomas en la preservación de su territorio. Para ello las CC.AA pueden utilizar los mecanismos que crean adecuados, y se justifica, por tanto, que acudieran al uso de este instrumento para llevar a cabo la labor de protección del entorno natural de la comunidad y de reparación de la degradación causada.

Existe, además, un contexto favorable, ya que la sensibilidad de la población por el medio ambiente y su cuidado está en auge y reúne cada vez un mayor consenso. Esta circunstancia favorece la introducción de nuevas políticas medioambientales, que no tienen tanta contestación social e incluso pueden ofrecer rédito político.

De este modo, los entes territoriales se han ido adentrando en la imposición medioambiental, ya que no hay un impuesto ambiental estatal consolidado, y a día de hoy la gran mayoría de los impuestos propios autonómicos recaen sobre bienes o actividades contaminantes.

3.7. Recapitulación

En definitiva, la situación de la fiscalidad ambiental en España varía mucho entre los distintos escenarios autonómicos. Aragón cuenta con seis impuestos ambientales, de los cuales el impuesto sobre el transporte por cable es el único exclusivo de esta comunidad (aunque eventualmente se encuentra suspendido), mientras que los impuestos sobre emisiones a la atmósfera, contaminación de las aguas, aprovechamiento de agua

embalsada y tendidos de alta tensión están en la línea de lo que podemos encontrar en otras comunidades autónomas. Queda mencionar el impuesto a las grandes áreas de venta, que además de en Aragón, solamente se ha establecido en Cataluña y Asturias. Para valorar este hecho es interesante tener presente el territorio y la estructura económica de cada comunidad. Así, el caso de Aragón es peculiar, dado que es la segunda comunidad autónoma con mayor número de centros comerciales por habitante, sólo por detrás de Madrid, y Zaragoza es la primera ciudad española en este ranking. Como hemos visto, conocer las circunstancias o peculiaridades de cada comunidad sirve, en muchos casos, para entender por qué han prosperado unos impuestos y no otros, y para considerar las materias susceptibles de ser gravadas en el futuro.

Gracias al análisis realizado de la recaudación ambiental por CC.AA, puesta en términos relativos, podemos extraer conclusiones fiables. Aunque existen impuestos medioambientales y es un ámbito en el que se han adentrado las CC.AA, todavía no son importantes. Existe además mucha discrepancia entre unas comunidades y otras, en cuanto a número de impuestos establecidos y en cuanto a la recaudación de los mismos.

El escaso papel que juega la imposición ambiental en España tiene el origen en la competencia a la baja de las comunidades autónomas por atraer inversiones, que han priorizado resultar atractivas para las empresas, aunque estas fueran contaminantes, a tratar de corregir los problemas ambientales, que en muchas ocasiones no se reducen al territorio de la comunidad donde se establece la empresa, sino que afecta a otros territorios o incluso al planeta entero. Por tanto, las CC.AA han optado por no perder competitividad frente al resto de comunidades, estableciendo tipos bajos o no introduciendo impuestos, mostrando una escasa sensibilidad por los problemas ambientales.

Aragón está algo por encima de la media de las CC.AA en recaudación ambiental por habitante, pero esto se debe más al desmerito del resto que a una verdadera apuesta por estos instrumentos. En su mano está avanzar en esta dirección, en la que ya ha dado los primeros pasos, y profundizar en una estrategia de imposición verde que incluya nuevos gravámenes. En este capítulo hemos propuesto varios, pero hay otros, y se podría empezar reactivando el impuesto sobre el transporte por cable, que ya está aprobado y bastará con no suspenderlo de nuevo en los próximos ejercicios.

CONCLUSIONES

El debate sobre la imposición ambiental está más vivo que nunca. A pesar de las positivas experiencias internacionales, en España no ha habido un verdadero interés por el uso de estos instrumentos. La importancia relativa de los impuestos ambientales en España es bastante limitada y no se ha incrementado en los últimos diez años. Además, los impuestos implantados están diseñados con dudosos criterios medioambientales y se han asociado más a motivos recaudatorios. Aun así, el mayor impuesto ambiental (el impuesto especial sobre hidrocarburos), ha mantenido un nivel de tipos bajos (inferior a los países de nuestro entorno) en un contexto de necesidad de ingresos fiscal y subidas generales de impuestos. Esto puede explicarse por un temor excesivo a la supuesta pérdida de competitividad de nuestra economía.

Desde los principales organismos internacionales se ha recomendado a España en reiteradas ocasiones la introducción de nuevos impuestos ambientales, y la ampliación de los ya existentes. También desde el ámbito académico hace tiempo que se está defendiendo la justificación de estos tributos. Parece ser que el gobierno español se está planteando reformar la fiscalidad medioambiental en esta legislatura, con el fin de obtener nuevos ingresos, a la vez que nos acercamos a los compromisos internacionales de reducción de emisiones de CO₂. Por lo que podríamos tener novedades en un corto plazo.

La actualidad de este tema se puede ver también en conflictos como el que involucra al Ayuntamiento de Zaragoza con la DGA por el impuesto de contaminación de las aguas, o en el debate por el impuesto sobre el transporte por cable en Aragón. También a nivel internacional, como en las frecuentes polémicas por las declaraciones de Donald Trump, que está acabando con las ya escasas medidas de política ambiental que se aplicaban en Estados Unidos.

En el trabajo hemos abogado por la fiscalidad ambiental para España y, en general, para todas las economías desarrolladas. Hemos justificado su uso como un impuesto pigouviano, es decir, para corregir los efectos externos ambientales provocados por determinadas actividades económicas. De modo que, se consigue aumentar el coste de los productos con mayor impacto medioambiental para desincentivar su consumo.

Hemos explicado también las principales características de la reforma fiscal verde. La cual sirve para reducir la contaminación, pero también permite sustituir impuestos más distorsionadores, como los que gravan el trabajo, por impuestos ambientales. De esta forma es posible obtener ganancias de eficiencia, además de las ecológicas, gravando hechos negativos, como la contaminación, en vez de hechos positivos para la actividad económica. Esto se traduce en una mayor aceptabilidad social por parte de los ciudadanos y favorece su introducción.

Creemos que la imposición ambiental podría ser una pieza importante en la construcción de los sistemas económicos modernos, que sin duda, deben apostar por la economía sostenible. Cada vez son más evidentes los efectos de la acción humana sobre el planeta y se está debatiendo mucho de cómo combatir el cambio climático, no hay duda que es un problema que debemos afrontar lo antes posible y la imposición ambiental es una vía eficaz para conseguir los objetivos deseados.

En España, el nivel de gobierno que más ha hecho uso de la imposición medioambiental ha sido el autonómico, donde es frecuente su utilización, aunque los tributos no tienen apenas relevancia y en muchos casos obtienen una recaudación insignificante. Se observa además, una gran divergencia entre unas CC.AA y otras, que se explica fundamentalmente por las desiguales necesidades de ingresos. Las limitadas opciones que tienen las CC.AA para crear impuestos propios con los que financiarse es lo que les ha llevado a explorar esta nueva vía, de este modo, se ha dejado en un segundo plano la perspectiva ambiental.

Bajo nuestro punto de vista, el mayor obstáculo que ha tenido la imposición ambiental en España ha sido la falta de armonización. Dejar exclusivamente en manos de las CC.AA esta herramienta es un error. No tiene sentido confiar en que cada comunidad actúe por iniciativa propia y altruistamente, para solucionar un problema ambiental con un alcance global. La coordinación entre las CC.AA desde que se introdujeron los primeros impuestos ambientales ha sido nula. Además, el esfuerzo de las CC.AA por atraer inversión y empresas a su territorio provoca una competencia a la baja en la implantación de estos impuestos. Por tanto, creemos que mientras esté a cargo de las CC.AA, la imposición ambiental no va a crecer.

Para el correcto funcionamiento de la imposición medioambiental es necesario estudiar el alcance y las características de los problemas medioambientales sobre los que se quiere actuar. Cuando los efectos de una actividad contaminante se reduzcan a una

determinada área, podrán actuar las Administraciones locales o regionales que administran esa zona. En otros casos, el daño ambiental no se concentra exclusivamente en el territorio de una comunidad sino que sobrepasa sus fronteras, por lo que debería ser un ente superior el que diseñara y aplicara el impuesto. Un ejemplo es el caso de la central térmica de Andorra, cuyas emisiones de gases afectan en mayor medida a la provincia de Castellón que al propio Aragón, por la acción del viento. Además, sería recomendable que la Administración cediera la recaudación a los afectados, cuando el daño se redujera a un área concreta. Por esta razón, es necesario una estrategia común para todo el Estado español, que como mínimo armonice la fiscalidad ambiental de las CC.AA, o bien sea aplicada directamente por la Administración central. Sería deseable también la intervención de la Unión Europea para coordinar a los diferentes Estados, e incluso un ente mayor de nivel mundial, ya que fenómenos como el calentamiento climático y la necesaria reducción de emisiones de gases de efecto invernadero tienen una magnitud global.

En definitiva, el objetivo de nuestro estudio era divulgar el conocimiento de la fiscalidad ambiental e impulsar su desarrollo. Durante el trabajo hemos corroborado nuestra idea inicial, la imposición ambiental en España tiene todavía una escasa importancia. Para demostrarlo hemos presentado una visión del panorama existente, empleando la normativa actualizada e interpretando los datos más recientes. Se ha analizado el contexto español en general y profundizado en Aragón y sus peculiaridades.

Hemos planteado las causas que, en nuestra opinión, han impedido un correcto diseño e implantación de los impuestos y las reformas necesarias, y partir de este diagnóstico hemos formulado nuestras propuestas. Nuestra defensa por los instrumentos fiscales para afrontar la cuestión medioambiental está plenamente justificada, estamos decididos a continuar investigando y promoviendo el estudio de este ámbito de la economía pública. La intención es influir en las políticas públicas futuras, para avanzar hacia una economía sostenible. Estas medidas requieren voluntad y compromiso, ya que el reto al que nos enfrentamos es crucial para el futuro del planeta y de nuestra especie.

Bibliografía:

- ALBI, E. et al. (1994): *Teoría de la hacienda pública*. Editorial Ariel, Barcelona.
- FUENTES QUINTANA, E. (1986): *Hacienda pública, Principios y estructura de la imposición*. Madrid.
- GAGO, A. y LABANDEIRA, X. (1999): *La Reforma Fiscal Verde*. Ediciones Mundi Prensa, Madrid.
- EKINS, P. Y SPECK, S. (2011): *Environmental Tax Reform (ETR): A Policy for Green Growth*. Oxford University Press, Oxford.

Otros documentos consultados:

- GAGO RODRÍGUEZ, A. y LABANDEIRA VILLOT, X. (2014): “La imposición ambiental como opción para España”. *Papeles de economía española*, Vol. “La fiscalidad en España: Problemas, retos y propuestas”, Nº 139, 142-151.
- FRANCO, L. (1995): *Política económica del medio ambiente: Análisis de la degradación de los recursos naturales*. Cedecs, Barcelona.

Datos extraídos de:

- OCDE. Revenue Statistics 2016.
- Agencia Tributaria. Impuestos especiales. Estudio relativo al año 2014.
- Agencia Tributaria. Libro Electrónico "Tributación Autonómica". Medidas 2017.

Anexo:

Tabla 1: Materias gravadas por cada CCAA.

	Agua	Emisiones a la atmósfera	Energía nuclear	Energía eólica	Energía solar	Energía hidráulica	Otras energías	Transporte de energía eléctrica	Redes de comunicación telefónica	Otras instalaciones o actividades	Residuos	Grandes superficies comerciales	Combustibles derivados del petroleo	Bolsas de plástico	Estancias turísticas
Andalucía	-	-									-			-	
Aragón	-	-				-		-		-		-			
Asturias	-							-	-			-			
Islas Baleares	-														-
Canarias	-							-	-				-		
Cantabria	-										-				
Castilla La Mancha		-		-											
Castilla y León				-		-		-			-				
Cataluña	-	-	-	-	-	-	-	-		-	-	-			-
Extremadura	-	-	-			-	-	-	-		-				
Galicia	-	-		-						-	-				
Madrid	-										-				
Murcia	-	-									-				
La Rioja	-							-	-		-				
Valencia	-	-	-			-	-			-	-				

Fuente: Elaboración propia a partir de datos de la Agencia Tributaria.