



Revista académica de economía
ISSN 1696-8352

Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica

Ana Carrera Poncela

carreraa@unican.es

Alejandro Movellán Vázquez

movellana@unican.es

Universidad de Cantabria, España.

Resumen

Los estudios más recientes que evidencian el progresivo deterioro del medio ambiente han puesto de manifiesto la insuficiencia de las medidas adoptadas hasta el momento por el administrador público para paliarlo. En el ámbito latinoamericano, este problema se ve agravado por la enorme importancia relativa de los recursos naturales en sus economías. En este contexto, los instrumentos económicos de corte medioambiental y en concreto, los impuestos, constituyen una de las alternativas. En el presente trabajo, en primer lugar, se resume el consenso existente en la literatura sobre los fundamentos y efectos económicos esperados de los tributos ambientales. En segundo lugar, se aborda el estado de la cuestión en los países de la OCDE. En tercer lugar, se describe la situación actual de los tributos ambientales en Latinoamérica, analizando las figuras introducidas. El trabajo finaliza con unas conclusiones y recomendaciones de futuro para el desarrollo de la tributación ambiental en Latinoamérica.

Palabras clave: Instrumentos económicos medioambientales, desarrollo sostenible, Latinoamérica, impuestos ambientales, reforma fiscal.

JEL Code: H23, H71

Para citar este artículo recomendamos utilizar este formato:

Carrera Poncela, A. y Movellán Vázquez, A.: "Aspectos económico-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en Latinoamérica" en Observatorio de la Economía Latinoamericana N° 88, noviembre 2007. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/la/07/cpmv.htm>

1. Introducción

El acelerado deterioro del medio ambiente, las grandes dificultades técnicas, el altísimo coste de las medidas para el reestablecimiento del entorno natural, las cuales, no siempre son efectivas y los largos plazos para lograr la recuperación de los recursos naturales que resultan dañados por la acción del hombre, son indicadores que evidencian la acción devastadora que, en los últimos años, el ser humano está provocando al entorno en el que se desarrolla. La reciente publicación del Informe Stern (2006), da noticia de evidencias recientes del deterioro que el medioambiente sufre como consecuencia de las actividades antropogénicas y señala a América Latina como una de las áreas geográficas más amenazadas en el futuro, dada la dependencia de las economías que integran dicha área geográfica de los recursos naturales.

En este contexto, resulta imperativo que los gobiernos de los países se marquen como objetivo no sólo el aumento de la calidad del medio en el que habitamos, sino también el de encontrar un equilibrio entre desarrollo y naturaleza que permita progresar a la sociedad y, al mismo tiempo, regenerar el entorno natural, esto es, “el desarrollo sostenible”.

Los mecanismos a través de los que el administrador público trata de incidir sobre el comportamiento de los distintos agentes involucrados en el deterioro ambiental son múltiples. En primer lugar, el sector público puede intervenir de manera directa (realización de proyectos públicos para el tratamiento de residuos, instalación de pantallas antirruido...). Ahora bien, el tema que nos interesa en este trabajo no es el de una eventual acción correctora del Estado, sino el de una intervención pública que vaya al corazón de los problemas, tratando de modificar el comportamiento de los agentes que causan la degradación ambiental. Para ello la administración cuenta con dos tipos de medidas no coercitivas: 1) la provisión de información, tanto a consumidores como a empresas, sobre las posibilidades tecnológicas, insumos alternativos, sustitutibilidad en el consumo y; 2) la persuasión, que incluye tanto la sugerencia por parte del sector público para que los sectores afectados analicen la posibilidad de alcanzar acuerdos voluntarios con respecto a la consecución de determinados objetivos ambientales, como la invitación (a través de la publicidad por ejemplo) a cambiar determinados estilos de vida y consumo. Agotadas éstas y probada su insuficiencia, la Administración puede verse obligada a utilizar medidas que introduzcan un mayor grado de coerción. Es este el ámbito que nos ocupa y las posibilidades son amplias también: la imposición de una normativa, la creación de mercados para el intercambio de permisos de emisión, las subvenciones a las empresas menos contaminantes y el uso de los denominados tributos ambientales¹.

En el presente trabajo, tras introducir las evidencias recientes del deterioro que el medioambiente sufre como consecuencia de las actividades antropogénicas y enunciar los instrumentos que se pueden utilizar para paliarlos, en el segundo apartado se resumen los fundamentos jurídicos y efectos esperados de los instrumentos económicos de corte medioambiental. En el tercer apartado, parte central del trabajo, se aborda el estado de la cuestión en Latinoamérica. Para ello, tras analizar someramente desde un punto de vista jurídico la problemática de los fundamentos y mecanismos a través de los cuales algunos de estos países han

¹ En Fernández y Sánchez (2002) y Azqueta (2002) se ofrece una descripción muy completa de los diversos instrumentos de política ambiental, tanto normativos, como económicos.

encajado los tributos ambientales en sus respectivos ordenamientos jurídicos, se repasa la experiencia comparada de aquellos países de América Latina que han apostado por este tipo de instrumentos. El trabajo finaliza con unas conclusiones, reflexiones y recomendaciones.

2. Fundamentos y efectos económicos de los tributos ambientales

Tal y como se sostiene en Buñuel (2004) “el uso de instrumentos económicos con fines medioambientales ha sido propuesto por los economistas como la solución más eficiente para abordar los problemas medioambientales²”.

En el Informe de la Agencia Europea de Medio Ambiente (AEMA) sobre la reciente evolución de los impuestos ambientales, publicado el 18 de julio de 2000, se defiende la aplicación de estos instrumentos fiscales porque “permiten cumplir múltiples y deseables objetivos”. A continuación se exponen brevemente las razones esgrimidas en la literatura.

1. Son tributos que responden al imperativo ambiental, al adecuarse a principios consagrados y bien establecidos a nivel internacional como el de “quien contamina, paga”, o el principio de responsabilidad del usuario.

2. Hay evidencia de que son instrumentos mejores que la tradicional regulación medioambiental. La imparable extensión del deterioro ha puesto de manifiesto los límites de este tipo de regulación, que busca, básicamente, garantizar la eficacia en la consecución de determinados objetivos ambientales, pero sin preocuparse de la eficiencia con que éstos se logran. Según Gago y Labandeira (1997), los elevados requisitos de información, los costes administrativos y la necesidad de utilizar regulaciones uniformes entre agentes contaminantes, han socavado tanto la eficiencia estática de la regulación tradicional (su capacidad para discriminar adecuadamente, sin fijar soluciones coste-eficientes) como su eficiencia dinámica (capacidad de incentivar la innovación tecnológica).

3. Son coherentes con los principios impositivos dominantes. Los sistemas tributarios modernos priman la imposición indirecta sobre productos y consumos, sin preocupación por la equidad vertical y con una aplicación relativamente sencilla. La aplicación de tributos ambientales viene a ser una forma de imposición indirecta, lo que facilita su conexión con las líneas básicas de la reforma fiscal moderna.

4. Sus efectos económicos son importantes, pues estos tributos, además de internalizar los costes externos de la contaminación de forma eficiente³, presentan otras propiedades importantes:

a) Eficiencia estática, al incidir de forma distinta en los diferentes agentes y permitir su reacción se minimiza el coste total de controlar la contaminación. Esta capacidad de reducir los costes agregados de alcanzar los objetivos de las políticas medioambientales es importante porque, a medida que éstos se hacen más ambiciosos, resulta cada vez más necesario que los costes de alcanzarlos sean lo más reducidos posibles.

b) Eficiencia dinámica, pues incentiva la innovación tecnológica frente a la adopción de tecnologías ya existentes, ya que su actuación no se agota al alcanzar un determinado nivel de mejora ambiental: como el impuesto se paga por las emisiones que no se han reducido, crea un poderoso y constante incentivo para buscar innovaciones tecnológicas limpias que permitan reducir aún más las emisiones y hacerlo a un menor coste.

² El primero, como se sabe, fue Pigou (1946)

³ Ver Pigou (1920) y Baumol y Oates (1982)

c) Aumentan los ingresos para fines medioambientales. La recaudación por estos impuestos, que en algunos casos supone una cuota de participación en los ingresos tributarios totales bastante significativa, puede ser destinada a financiar inversiones en infraestructura ambiental.

5. Crean beneficios medioambientales y también económicos. La “teoría del doble dividendo⁴” sugiere que la incorporación de los tributos ambientales (sobre todo los energéticos), al permitir reducir otros impuestos, como los que gravan el trabajo, el beneficio de las empresas, el ahorro de las familias y las contribuciones a la seguridad social, puede mejorar tanto el medioambiente (primer dividendo) como la economía, vía incremento de la eficiencia en su sistema impositivo (segundo dividendo).

6. Por último, este tipo de impuestos suele tener buena aceptación social.

En resumen, los tributos medioambientales muestran una importante superioridad teórica sobre otros instrumentos tradicionales, dado que son capaces de producir no sólo efectos ambientales (conductas respetuosas con el medioambiente por parte de los agentes), sino también recaudatorios, distributivos y macroeconómicos.

Sin embargo, tampoco están libres de problemas: las principales razones para recelar del uso de impuestos ambientales, y que han sido esgrimidas para demorar su implantación, son las siguientes:

1. Problemas técnicos, metodológicos y de disponibilidad de datos, que son consecuencia del limitado conocimiento sobre su incidencia ambiental, la valoración de sus costes y beneficios y las respuestas económicas de los agentes. Además, tampoco es fácil valorar qué ocurriría si se emplean otros instrumentos alternativos.

2. Su puesta en práctica entraña dificultades para el legislador, que necesita de conocimientos técnicos sobre el daño, su reparación o potencial eliminación. También puede plantear problemas de viabilidad administrativa.

3. La necesidad de una mayor conciencia ambiental en la sociedad actual y de voluntad política para afrontar el problema.

4. Los “problemas económicos” que pueden surgir, como la falta de estabilidad recaudatoria, los efectos distributivos y, sobre todo, su incidencia en la competitividad. Comentemos éstos últimos por separado:

- Falta de estabilidad recaudatoria: un tributo ambiental efectivo provoca cierta tendencia a la baja de su volumen de recaudación, pues su propio éxito como incentivo para disminuir las conductas contaminantes gravadas conduce a la disminución de su base imponible.

- Efectos distributivos poco equitativos: la recomposición o reforma del sistema fiscal no es fácil, debido a las dificultades de integración de la imposición ambiental en los sistemas fiscales. Además, dicha recomposición puede no ser equitativa: dada su naturaleza de impuestos indirectos, es de esperar que la distribución de la carga de los impuestos ambientales sea en la mayoría de los casos regresiva, soportando más el impuesto las rentas más bajas.

- Riesgo de pérdida de competitividad: la traslación del impuesto al precio final del producto, puede incidir en las ventas de los bienes y servicios en los mercados nacionales o internacionales. Un excesivo gravamen ambiental en las empresas nacionales puede hacer que aumenten de forma exagerada los costes de producción y que esto ocasione una importante caída en la competitividad de las mismas.

⁴ Ver Gago, Labandeira y Labeaga (1999)

Afortunadamente, estudios recientes muestran que estos problemas se pueden atenuar e incluso no aparecer. En primer lugar, como veremos en la Sección 2, la recaudación puede ser suficiente, pues el objetivo de este instrumento no es la extinción de la conducta o actividad gravada, lo que obviamente llevaría a una recaudación nula; si tal fuera el objetivo, una medida más adecuada sería la prohibición radical de la actividad acompañada de sanciones suficientemente graves y de correspondientes controles administrativos. Los tributos ambientales sólo tienen sentido en el ámbito de las conductas legalmente toleradas, las cuales se pretenden reducir sólo hasta niveles eficientes desde el punto de vista económico y esto puede ser compatible con una recaudación razonable dentro del sistema global tributario.

En segundo lugar, se pueden instrumentar medidas para paliar los efectos distributivos: modificando la propia estructura interna de los impuestos ambientales (reducciones de tipos o exenciones en determinados casos) y estableciendo compensaciones directas e individualizadas (transferencias de renta, reducciones en el pago de otros impuestos y cotizaciones sociales) así como otras más indirectas y genéricas (gravar la actividad contaminante y subvencionar a sus alternativas limpias).

En tercer lugar, y siguiendo a Gago y Labandeira (1997), un tributo ambiental no produce efectos perniciosos sobre la competitividad de un sector cuando éste actúa con escasa competencia internacional o cuando ésta proviene de países que han implantado impuestos similares. Los efectos negativos sobre la competitividad de un sector se pueden compensar con los incrementos de competitividad de otros, por los beneficios que pueden obtener ciertas actividades de un medio ambiente más limpio, y por los ingresos generados con el reciclaje en ciertas empresas. Además, a veces, los intentos de limitar efectos negativos sobre la competitividad, llevan a concentrar la carga fiscal sobre los consumidores finales y no sobre el sujeto contaminante.

Y por último, como se evidencia en el siguiente apartado, cada vez hay más pruebas de la efectividad medioambiental de estos instrumentos fiscales.

3. Los tributos ambientales en Latinoamérica

3.1. El contexto internacional: impuestos ambientales en los países de la OCDE

Observando los planes de reforma fiscal que se están diseñando o están ya en marcha en los países desarrollados, se constata que, en general, los impuestos ambientales son cada vez más importantes. Además, Reino Unido, Dinamarca, Suecia, Noruega y otros países de la OCDE cuentan ya con una larga experiencia en este campo, de la que se pueden extraer útiles enseñanzas a aplicar en los países Latinoamericanos. La mayoría de estos impuestos inciden sobre actividades de transporte y energía, pero están cundiendo también los que afectan al tratamiento de residuos y efluentes. En el Cuadro 1 se ofrece una visión general de los impuestos más relevantes que existen actualmente en Europa. Destacan los aplicados a combustibles para vehículos, otros insumos energéticos y vehículos a motor. También se tiene en cuenta el pago por derechos de emisión al aire y al agua, así como cánones por uso de agua, biodiversidad y explotación sostenible de la vida silvestre.

Cuadro 1

Impuestos Medioambientales en Europa

País	Recursos naturales				Residuos			Emisiones		Productos seleccionados					Otros	
	a	b	c	d	e	f	g	h	i	j	k	l	m	n	o	p
Austria				X	X				X		X	X				
Bélgica	■	■							■		X	X	X			
Dinamarca	X		X		X	X			X	X	X	X	X	X		
Finlandia	X		X		X				X		X		X			
Francia		X				X			X							
Alemania		■				X			X							
Grecia		X	X						X							
Irlanda									X				X			
Italia					X			X	X				X		●	
Holanda		X	X		X				X						●	
Noruega					X	X		X	X	X	X				●	
Polonia	X	X	X	X			X	X	X	X	X					X
Portugal			X													
España								■	X							
Suecia	X		X		X			X	■			X	X			
Suiza								X							●	
R. Unido	X				X											

■ Sólo se aplican a emisiones que sobrepasan los límites
 ● Sólo las emisiones al aire

a. minería, minerales, grava, arena
 b. agua subterránea, agua de la superficie
 c. caza, pesca
 d. deforestación, uso del bosque
 e. residuos sólidos urbanos
 f. incineración
 g. residuos peligrosos
 h. aire
 i. agua
 j. sustancias químicas
 k. embalaje/envasado
 l. baterías
 m. pesticidas
 n. bolsas de plástico
 o. ruido
 p. cambio de uso de la tierra

Fuente: OCDE (1999), OCDE (2001), OCDE y EEA (2007)

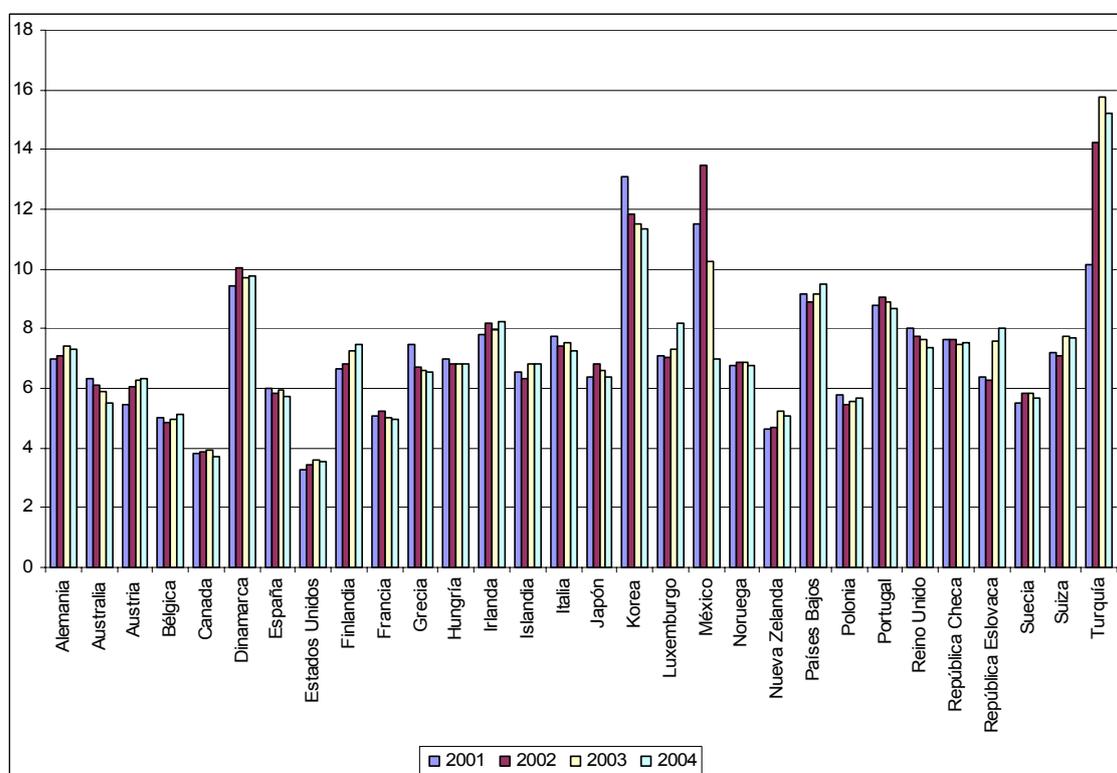
Puestos a señalar algunos tributos concretos, destacaríamos los que gravan el dióxido de carbono en los países nórdicos, el impuesto sueco sobre óxidos de nitrógeno o el británico sobre la aportación de residuos a vertederos, así como otros muchos que afectan a productos problemáticos, como el irlandés sobre bolsas de plástico, el austriaco sobre fertilizantes, el danés sobre pesticidas o el impuesto belga sobre algunos envases de bebidas. Desde un punto de vista pragmático, la implantación y el éxito de estos impuestos depende básicamente de dos factores:

su eficacia recaudatoria y su virtualidad, estática y dinámica, para modificar las conductas de forma favorable al medioambiente.

3.1.1 Eficacia recaudatoria de los tributos ambientales

La recaudación de impuestos ambientales en los países de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) representó, en 1995, casi el 7 por ciento de todos los ingresos fiscales; en 1999, este porcentaje había aumentado notablemente, oscilando, según países, entre el 2,5 por ciento y el 12,3 por ciento; y en 2003, los guarismos se situaban entre el 4 y el 13 por ciento de la recaudación total, como se muestra en la Gráfica 1. Aunque no se observa una tendencia alcista generalizada, la recaudación relativa de estos tributos ha aumentado significativamente en algunos países, debido sobre todo al crecimiento de las bases gravables.

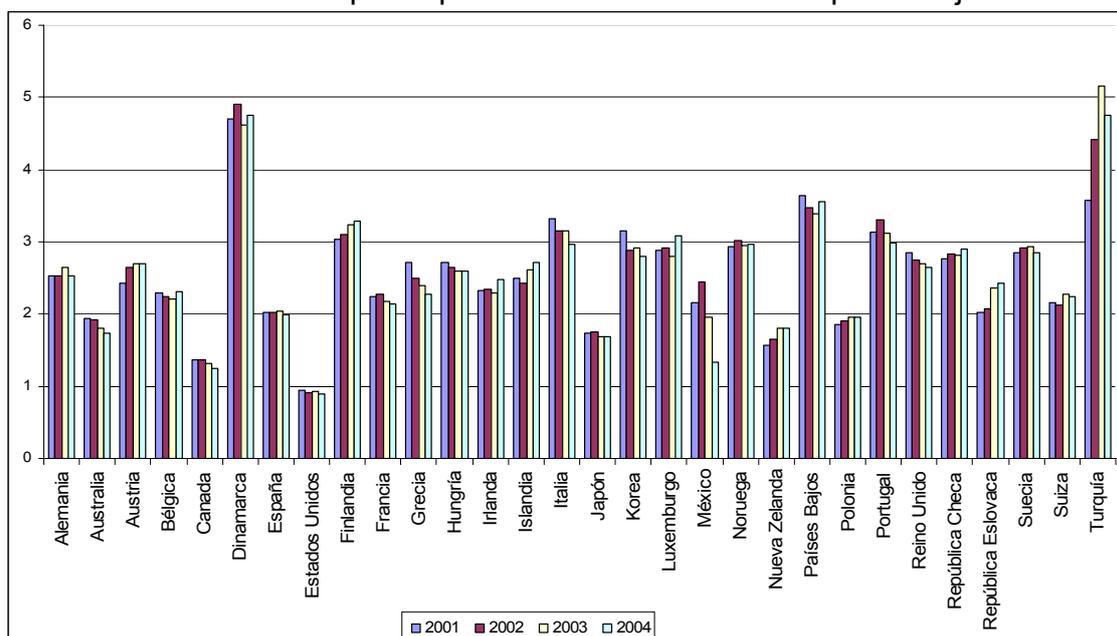
Gráfica 1
Recaudación por impuestos ambientales como porcentaje de la recaudación total



Fuente: OECD y EEA Database (2007)

Las alternativas para lograr una mayor recaudación son la creación de nuevos impuestos o la elevación de la tasa impositiva de los ya existentes. Sin embargo, conviene reiterarlo, el objetivo de estos instrumentos fiscales no es tanto generar ingresos fiscales como promover pautas productivas y consuntivas favorables a la conservación y regeneración (en su caso) de los espacios y entornos naturales. En la Gráfica 2 se ofrece una visión complementaria de la importancia relativa de este tipo de impuestos. Como se puede ver, la llamada “recaudación verde”, expresada como una proporción del PIB, creció del 2,5 por ciento en 1995 al 5 por ciento en 1999, para mantenerse en torno a este nivel en 2003 y 2004.

Gráfica 2
Recaudación por impuestos ambientales como porcentaje del PIB



Fuente: OECD/EEA Database (2007)

Este incremento en la recaudación ha sido suficiente en algunos países, como Noruega Suecia o Reino Unido, para llevar a acabo Reformas Fiscales Verdes o para compensar efectos distributivos que comprometían su aplicación (Gago, Labandería, Rodríguez, 2004). La denominada “Reforma Fiscal Verde” (RFV), con incorporación de nuevos tributos ambientales, sobre todo, energéticos, y reducción de cotizaciones sociales⁵, se basa en la novísima “teoría del doble dividendo” y plantea que la utilización de los tributos ambientales para reducir otros impuestos que gravan el trabajo, los beneficios o el ahorro puede dar lugar a una doble mejora de la economía y del medio⁶.

3.1.2. Sobre los efectos económicos:

No es posible generalizar sobre los logros alcanzados por los impuestos ‘verdes’, de modo que en este apartado solamente expondremos una breve lista de casos de éxito⁷

1. En muchos países se han aplicado tasas diferentes para el petróleo con plomo y sin plomo, constatándose que el primero ha desaparecido prácticamente del mercado.

⁵ Recomendada por la Comisión Europea en su Libro Blanco sobre Crecimiento, Competitividad y Empleo de 1994.

⁶ La teoría del doble dividendo plantea que los ingresos generados por tributos ambientales se utilicen para reducir otros tributos ya existentes. Se tratar de disminuir impuestos como los que gravan el trabajo, los beneficios o el ahorro, así como las contribuciones a la seguridad social. Todas estas fuentes de ingresos públicos reducen la eficiencia y retrasan el crecimiento (generan lo que en la Teoría de la Hacienda Pública se denomina un exceso de gravamen). El doble dividendo estaría constituido por la mejora del medio ambiente, como primer dividendo, y por la mejora del sistema fiscal, como segundo dividendo. Pocos discuten el primer dividendo, aunque por supuesto, depende de las elasticidades precio a corto y largo plazo. El segundo dividendo es objeto de más controversia.

⁷ Otros ejemplos se pueden encontrar en Braathen (2002), Gago et al. (2004) y OCDE(2003)

2. En el Reino Unido el impuesto sobre la gasolina aumenta automáticamente cada mes. Se ha comprobado que la eficiencia de grandes camionetas aumentó en un 13 por ciento de 1993 a 1998.

3. En Suecia existe un impuesto por emisiones de óxido de nitrógeno. En 1995 el registro de emisiones por combustión fue un 25 por ciento menor que el esperado. Además, la potencia recaudatoria de este tributo se ha mostrado tan importante que ha ampliado considerablemente las posibilidades de reforma fiscal en este país.

4. En Dinamarca existe un impuesto por generación de residuos. De resultados, la cantidad de residuos que encajaron, como media, los municipios daneses disminuyó un 26 por ciento entre 1987 y 1996.

5. También en Dinamarca hay un impuesto que grava el uso de agua. El consumo de agua disminuyó un 13 por ciento de 1993 a 1998 y las fugas se redujeron en un 23 por ciento.

6. El modelo de los Países Bajos, que impone altos gravámenes a quien contamina el agua y le obliga a asumir todos los costes relacionados con el alcantarillado, no sólo es el caso que más se ajusta a lo contemplado en la legislación sino que también muestra lo rentable que resulta atajar el problema en su origen, evitando la contaminación de las aguas, en lugar de pagar los costes de su depuración⁸.

Un ejemplo representativo de los problemas que se pueden plantear con la aplicación de impuestos ambientales es el caso de Bélgica, país donde los costes administrativos de los impuestos ecológicos representan 20 veces el valor de su recaudación. Los costes administrativos de la aplicación del impuesto pueden variar enormemente, por lo que no podemos sacar conclusiones definitivas que nos valgan para todos los casos debido a las peculiaridades, tanto jurídicas como administrativas que cada país tiene. Sin embargo, no deja de ser un factor importante que los gobiernos que quieran introducir impuestos medioambientales en su ordenamiento jurídico-fiscal han de tener muy en cuenta.

3.2. El estado de la cuestión en Latinoamérica

Los países de América Latina se enfrentan a la necesidad de movilizar un volumen creciente de recursos internos para financiar sus metas de desarrollo sostenible. En ese contexto, la evolución del régimen fiscal, en línea con dichas metas, necesariamente tendrá un rol preponderante en los años venideros y planteará nuevos desafíos de integración y coordinación a las autoridades ambientales y fiscales.

En el presente apartado, basándonos en Buñuel y Herrera (2003) se realiza, en primer lugar y desde el punto de vista jurídico, un análisis de las normas que sustentan, legitiman y encajan la protección ambiental en cada uno de los países objeto de estudio (Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, y Panamá) y en segundo lugar, una descripción de los distintos mecanismos jurídico-económico-tributarios que algunos de estos países de América Latina han utilizado para paliar los problemas ambientales en el marco de sus territorios. Los resultados se resumen en el cuadro 2:

⁸ European Environment Agency (2005)

Cuadro 2 Medidas fiscales ambientales en Latinoamérica

Fuente: Buñuel y Herrera (2003) y elaboración propia

Claves Cuadro 2

1. Constitucionalidad:

- A) Se admiten tributos ambientales pese a la inexistencia de normas específicas;
- B) Normas específicas sobre protección ambiental;
- C) Normas específicas sobre tributos ambientales;
- D) Posible inconstitucionalidad de los tributos ambientales pese a la inexistencia de una prohibición específica.

2. Entidades competentes:

- A) Federación, Estados/Regiones y Entes Locales;
- B) Federación y Estados/Regiones;

Características	Argentina	Brasil	Colombia	Costa Rica	Chile	Méjico	Panamá
Constitucionalidad	A-B	B	A-B	A	B	B	A
Entidades competentes	A	A	C ¹	F	C ²	A	F
Potestad tributaria de los entes regionales	A	A	A ^{**3}	E	D	A	E
Potestad tributaria de los entes locales	A	A	A ^{**1}	E	F	F	A
Código Tributario Federal	A	D	B [*]	A	C	B	A
Códigos Tributarios Estatales/Regionales	D	E	A ^{***4}	B	A	B	A
Códigos tributarios locales	D	E	B ⁵	A ⁶	A ⁷	B	A
Preceptos ambientales en el Código Tributario	A	A	A	A	A	A	A
Tributos ambientales	A	B	B	A	A	B	B
Beneficios Fiscales Ambientales	A	B	B	B	A	B	A

- C) Sólo la Federación,
- D) Sólo los Estados/Regiones,
- E) Sólo los entes locales.
- F) Estados y Entes Locales (Municipios)

3. Potestad tributaria de los entes regionales:

- A) Pueden establecer tributos y regular sus elementos esenciales dentro del marco constitucional;
- B) Pueden establecer tributos y regular sus elementos esenciales dentro del marco de las leyes federales;
- C) Sólo pueden establecer tributos y regular ciertos elementos mediante una específica habilitación por ley federal,
- D) Carecen de poder tributario para establecer y regular tributos aunque pueden gestionarlos.
- E) No existen Entes Regionales con competencias tributarias.

4. Potestad tributaria de los entes locales:

- A) Pueden establecer tributos y regular sus elementos esenciales dentro del marco constitucional;

- B) Pueden establecer tributos y regular sus elementos esenciales dentro del marco de las leyes federales
 - C) Pueden establecer tributos y regular sus elementos esenciales dentro del marco de las leyes Estatales/Regionales
 - D) Sólo pueden establecer tributos y regular ciertos elementos mediante una específica habilitación por ley federal
 - E) Sólo pueden establecer tributos y regular ciertos elementos mediante una específica habilitación por ley Estatal/Regional
 - F) Carecen de poder tributario para establecer y regular tributos, aunque pueden gestionarlos.
5. Código tributario federal:
- A) No existe;
 - B) Regula aspectos sustantivos y procedimentales de la parte general;
 - C) Sólo regula aspectos procedimentales de la parte general;
 - D) Regula la parte general y el sistema tributario;
 - E) Sólo regula la parte especial del sistema tributario. Instituto de Estudios Fiscales
6. Códigos tributarios estatales y regionales:
- A) No existen;
 - B) Regulan aspectos sustantivos y procedimentales de la parte general;
 - C) Sólo regulan aspectos procedimentales de la parte general;
 - D) Regulan la parte general y el sistema tributario; E) Sólo regulan la parte especial del sistema tributario.
7. Códigos tributarios locales:
- A) No existen;
 - B) Regulan aspectos sustantivos y procedimentales de la parte general;
 - C) Sólo regulan aspectos procedimentales de la parte general;
 - D) Regulan la parte general y el sistema tributario;
 - E) Sólo regulan la parte especial del sistema tributario.
8. Preceptos ambientales en el código tributario:
- A) No existen;
 - B) Existen algunas previsiones específicas.
9. Tributos ambientales:
- A) No existen;
 - B) Existen algunas previsiones específicas.
10. Beneficios fiscales ambientales:
- A) No existen;
 - B) Existen algunas previsiones específicas.

NOTAS Cuadro 2

1. Colombia no es un Estado federal, “es un Estado social de derecho organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general” (Art. 1.º C.P).
2. Sólo el Estado Central a través del Congreso Nacional.
3. Para imponer tasas retributivas y compensatorias ambientales carecen de esta facultad; en este tema tienen el poder para establecer el porcentaje, dentro de los límites, del impuesto predial que se destinará a la recuperación del medio ambiente (art. 317 de la Constitución Política).

4. En caso de existir, se llamaría de tributos territoriales.
5. Muchos municipios lo tienen, (Bogotá D.C., Medellín, Cali, Barranquilla, entre otros) sin embargo, para los que no lo poseen la parte procedimental se rige por el Estatuto Tributario (nacional, Decreto 624 de 1989).
6. El Código Municipal en su Título IV, Hacienda Pública, Capítulo II, Los ingresos municipales, regula normativa general y normativa específica de los tributos locales.
7. Existe una Ley de Rentas Municipales que contempla figuras tributarias locales.

A continuación, se realiza un análisis más detallado de los Ordenamientos Jurídicos de los países, contemplan en su acervo normativo tributos medioambientales.

3.2.1) Brasil

La constitución brasileña dedica un capítulo entero al medio ambiente e impone a los poderes públicos y a la colectividad el deber de preservarlo en nombre de las generaciones futuras. Asimismo, formula el “Sistema Tributario Nacional” que consagra los principios tributarios y reparte rígidamente las competencias entre la Unión de Estados Miembros, Distritos Federales y Municipios⁹. Además, la *Carta Magna*, postula la defensa del medio ambiente como uno de los principios generales de la actividad económica. de manera que la ley ha de contribuir a que no exista un dominio económico, debiendo cumplirse una serie de requisitos como la afectación de parte de los beneficios obtenidos a la financiación de los productos ambientales relacionados con la industria del petróleo o del gas.

La estimulación de la protección ambiental está muy desarrollada. Por ejemplo, existen incentivos en el Impuesto sobre la Renta para la reforestación o conservación del suelo y de los recursos acuíferos (por ejemplo la tasa cobrada por el Instituto Brasileño de Medio Ambiente y de los Recursos Naturales Renovables para el control y la fiscalización de las actividades contaminantes y de uso de los recursos naturales).

El propósito de Brasil es la creación de nuevos tributos ecológicos para aumentar la carga tributaria ecológica relativa, utilizando los instrumentos fiscales hoy existentes como forma de orientar el comportamiento del contribuyente a la preservación del medio natural, (del que depende en gran parte la economía carioca), sin que esto suponga una sobrecarga tributaria.

3.2.2. Colombia

En este país, la tributación ambiental actual tiene un amplio desarrollo tanto legal como reglamentario¹⁰. La Ley 99/93 establece los principios generales ambientales y la fiscalidad ecológica se ha regulado a través de las tasas¹¹ para financiar la política ambiental, entre las que destacan: las tasas retributivas¹² y compensatorias¹³, la tasa por utilización de aguas y la inversión obligatoria.

⁹ En materia tributaria hay que señalar que la Constitución Brasileña es una de las más rígidas que se conocen.

¹⁰ El medio ambiente en Colombia es un bien de patrimonio común y su conservación y protección es una labor de utilidad pública en la que participan el Estado y los particulares, según establece la Constitución. (Art.79 y 80)

¹¹ En Colombia la tasa es una figura tributaria en la que el Estado grava al contribuyente por haberle prestado un determinado servicio individualizado.

¹² Se entiende por tasa retributiva aquella que se paga por la utilización directa o indirecta de la atmósfera, del agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros

El hecho imponible común a todas ellas lo constituyen aquellas conductas que conllevan la utilización de la atmósfera, el agua o el suelo para introducir o arrojar desechos u otras sustancias, con un efecto nocivo. En concreto, en las tasas compensatorias, el hecho imponible consiste en mantener los recursos naturales renovables mientras que las tasas retributivas tienen como finalidad crear incentivos permanentes.

Hasta el momento, sólo se ha regulado lo referente a las tasas por utilización de aguas, cuya recaudación es competencia de las corporaciones autónomas regionales. Por otro lado, en lo relativo a la protección del agua la legislación colombiana exige que todo proyecto que conlleve el uso de agua de fuentes naturales para cualquier actividad industrial o no, deberá destinar no menos de un 1 por ciento del total de la inversión para la protección de la cuenca hidrográfica que alimenta la respectiva fuente hídrica. La recaudación corre a cargo de las Corporaciones Autónomas Regionales.

En Colombia existen además otros instrumentos¹⁴ como los royalties sobre la producción petrolera y una tasa por la explotación forestal, cuando la reforestación no compensa el agotamiento del recurso. También se establecen estímulos fiscales, como la exención del IVA en equipos para el control y monitoreo ambiental y en las importaciones de maquinaria o equipos, que no se fabriquen en el país, destinados a la mejora del medio ambiente, siempre que formen parte de un programa que se apruebe por el Ministerio del Medio Ambiente. Además se contemplan incentivos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Jurídicas que inviertan de manera directa en la mejora del medio ambiente. Este beneficio opera para las inversiones en que incurra el contribuyente de manera voluntaria y no por mandato de la autoridad ambiental.

En definitiva, las políticas de prevención son la apuesta inequívoca del legislador colombiano de manera que, para lograr crear estímulos económicos a la protección de medio ambiente, la legislación colombiana cuenta con instrumentos de carácter económico, dentro de los cuales se encuentran los tributarios. Estos últimos se han instrumentado en forma de tasas, exenciones y beneficios fiscales a la inversión.

3.2.3. México

La Constitución Política Federal del Estado Mexicano, establece la facultad que tiene en todo momento la nación Mexicana para establecer las medidas necesarias de preservación y restauración del equilibrio ecológico. El marco legislativo concreto de la política ecológica en México es, desde 1988, la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente (LGEEPA), en la que se establecen todos los instrumentos susceptibles de ser utilizados para este fin. Sin embargo, la introducción del principio de “quien contamina paga”, no se hizo a nivel constitucional sino a través de la reforma a la LGEEPA en el año de 1996.

En cuanto a la distribución competencial, la Constitución Mexicana señala la facultad exclusiva del Congreso Federal para legislar tributos o contribuciones sobre el aprovechamiento y la explotación de los recursos naturales, e impuestos

o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas.

¹³ Se entiende por tasas compensatorias, las que se cancelan para mantener la renovabilidad de los recursos naturales no renovables. Estas tasas son de carácter nacional, ya que son creadas por ley del congreso de la República.

¹⁴ Ver Cortés (2002)

especiales sobre la energía eléctrica, gasolina y otros productos derivados del petróleo y la explotación forestal, entre otros. Sin embargo, en la práctica, tanto la Federación como los Estados y los Municipios tienen potestad tributaria, con los límites establecidos en la propia Constitución nacional. Estas contribuciones medioambientales son constitucionales en México, siempre y cuando, se observen dos condiciones: que dichos fines sean secundarios o complementarios y que respeten los principios de justicia tributaria.

En México se han instrumentado diversos tributos medioambientales (tal es el caso del pago de derechos para la protección de los arrecifes, por ejemplo). Los más importantes son los impuestos, los derechos y los aprovechamientos¹⁵. Sin embargo, la carga impositiva de estos tributos se ha mostrado insuficiente para la consecución del fin medioambiental puesto que, tal y como se señala en Cortina (2002) “el montante se determina después de haberse considerado otros factores como los sociales y los políticos, no los ambientales” (pag. 36).

3.2.4. Panamá

La Ley Fundamental de la República incluye un Capítulo titulado “Régimen Ecológico”, compuesto por cuatro artículos que establecen las directrices generales de la política ambiental además de estipular que “la República de Panamá acata las normas de derecho internacional”. Entre éstas, destaca la Declaración de Río de Janeiro que, si bien no es una verdadera norma jurídica, constituye sin duda, una importante fuente de derecho.

Panamá es un Estado unitario en el que no existen entes federales, regionales o estatales; las competencias, por tanto, se dividen en nacionales y locales, refiriéndose éstas últimas a los municipios de la República. La propia Ley Fundamental es la que determina qué impuestos son municipales y cuáles son nacionales, así como la posibilidad de cesión de impuestos y la separación de las rentas y gastos nacionales y municipales. En concreto, establece las fuentes de ingreso municipal que incluyen importantes recursos naturales, como la extracción de minerales no metálicos y los “derechos sobre la explotación de maderas, explotación y tala de bosques” y define los impuestos municipales como los que “no tengan incidencia fuera del Distrito”.

Los tributos ambientales en el ámbito municipal son establecidos mediante la Ley 55/1973, que regula los principales impuestos de esfera municipal: su administración, fiscalización y cobro. Un ejemplo de estas figuras es el tributo que grava la extracción de recursos naturales como corales, bosques y explotación de canteras de minerales no metálicos.

4. Conclusiones y reflexiones finales

Primera. El deterioro ambiental es latente en Latinoamérica. Numerosos informes de distintas instituciones internacionales (ONU, AEMA, Gobierno Británico, etc.) lo han puesto en evidencia a lo largo de los últimos años, provocando que los Estados en general, vayan tomando conciencia del problema ambiental y la necesidad de hacerle frente. El agotamiento de los recursos naturales, las

¹⁵ Es importante matizar que existen, en el Derecho Fiscal Mexicano, importantes diferencias en comparación con los países que anteriormente han sido objeto de estudio. En una primera aproximación, se deben adaptar los términos usados en la legislación española con la Mexicana. Así, el término “tributo” en México es “contribución”, en el caso de las “tasas” son “derechos”, las “contribuciones especiales” son “contribuciones de mejora”, la “cuota tributaria” es “tasa o tarifa”, el “hecho imponible” es “hecho generador” y, por último, las “prestaciones pecuniarias coactivas de carácter público” son “aprovechamientos”.

consecuencias del calentamiento global ocasionado por la concentración excesiva de los llamados “gases de efecto invernadero” y la obtención de energías baratas y limpias, son algunos de los problemas a los que y hoy en día, todos los países en general y América latina en particular, tienen que hacer frente de manera decidida. En este contexto, el uso de los instrumentos económicos para paliar estos efectos y modificar las conductas en un sentido positivo hacia el medioambiente, se perfila como “eficiente” y “poco traumático” desde el punto de vista del mercado. En concreto, se han analizado los tributos medioambientales, exponiendo los principales riesgos y oportunidades y de su aplicación.

Segunda: En el ámbito geográfico Latinoamericano, todos los países analizados han desarrollado en mayor o menor medida su normativa o legislación ambiental. Sin embargo, la utilización de tributos ambientales en Latinoamérica es escasa; solamente, Colombia, Brasil y Panamá aplican diversas y, en ocasiones, difusas figuras tributarias de corte medioambiental.

Tercera: Tras revisar la situación tributaria medioambiental, tanto desde el punto de vista descriptivo, como atendiendo a la perspectiva de los ordenamientos jurídicos de los países latinoamericanos objeto de estudio, podemos formular las siguientes reflexiones y recomendaciones finales:

En primer lugar, la definición de tributo ambiental es compleja, como también lo es su encaje en cualquier sistema tributario. En el marco geográfico que nos ocupa, existe un elevado grado de confusión en cuanto a la terminología, pues se utilizan denominaciones poco afortunadas como “ecotasa” o “canon” para referirse a figuras tributarias totalmente distintas. A esta situación contribuye la proliferación de tributos pretendidamente medioambientales con fines meramente recaudatorios que no incentivan la protección del entorno natural en América Latina. No obstante, la introducción de instrumentos económicos de carácter tributario en la legislación fiscal de los Estados Latinoamericanos se perfila, en general, como una salida eficiente y de bajo coste a los problemas ecológicos a los que estos países se enfrentan en la actualidad, debido a que permiten a las empresas adaptarse de forma progresiva a los cambios a los que, tarde o temprano, se deberán acometer en el ámbito de su sistema productivo.

En segundo lugar y a pesar de ser una solución menos eficiente, no podemos obviar que, en algunos casos, la regulación administrativa de carácter prohibitivo es imperativa para aquellas conductas ambientalmente no tolerables. Además, la legislación tributario-ambiental también presenta problemas, como el de conseguir que no haya un excesivo coste en la gestión del impuesto, ni que se produzca un exceso en la carga fiscal que afecte a la competitividad de las empresas. Para intentar paliar este último efecto se puede proponer una rebaja fiscal en otros impuestos directos como el Impuesto sobre la Renta o las contribuciones laborales, que compensen ese eventual “exceso” de carga fiscal, el línea con las reformas fiscales verdes puestas en marcha en algunos países europeos, como Suecia o Reino Unido.

En tercer lugar, y aunque el presente trabajo se centre en la imposición ambiental, conviene recordar que existen otros instrumentos económicos que se pueden mostrar muy eficaces en la solución de problemas ambientales específicos de estos países y contribuir su desarrollo limpio, como por ejemplo, la creación de mercados de bienes y servicios ambientales (entendido como la producción y el intercambio para la prevención o mitigación de la contaminación.). América Latina es un mercado en expansión para la industria de los bienes y servicios ambientales, principalmente por sus carencias en materia de infraestructura ambiental que

acompañan al ritmo de crecimiento demográfico y la alta densidad urbana característicos de la región. El Mecanismo de Desarrollo Limpio, establecido por el Protocolo de Kyoto puede ser un importante instrumento de mejora de la economía y el medioambiente en los países Latinoamericanos, pues se espera que genere inversiones (procedentes de países desarrollados) especialmente en el sector privado y que se incremente la transferencia de tecnologías eficientes y favorables al medioambiente.

Y por último, destacamos la especial sensibilidad que existe por parte de la mayoría de los ordenamientos jurídicos de los países latinoamericanos de conservar su patrimonio natural, llegando ésta protección, en la mayoría de los casos al ámbito constitucional. Realmente este especial cuidado con el medio ambiente es, a nuestro parecer, una apuesta de futuro, debido al importante flujo migratorio de materias primas que se producen desde los países latinoamericanos al resto del mundo. Latinoamérica no puede permitirse descuidar sus recursos naturales puesto que, no solo perderá un importante y enriquecedor patrimonio natural, sino que además las economías de los países que la conforman se pueden ver irremediablemente quebrantadas.

5. Referencias Bibliográficas

Azqueta, D. (2002): *Introducción a la economía ambiental*, Madrid, Mc GrawHill.

Baumol W. y Oates W. (1982): *La teoría de la política económica del medio ambiente*, Barcelona, Antoni Bosch.

Braathen, N. A. (2002): "Diseño y eficacia de los impuestos ambientales: lecciones de países de la OCDE", en Moreno Graciela., Paola Mendoza y Sara Ávila (coord.), *Impuestos ambientales. Lecciones en países de la OCDE y experiencias en México*, México, INE-SEMARNAT, pp. 40-58.

Buñuel, M. y Herrera P. M. (2003): "Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina", Working Paper, núm.18/03, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales.

Buñuel, M. (2004): *Tributación medioambiental: teoría, práctica y propuestas*, Madrid, Cívitas.

Cortés, J. (2006): "Aproximación a un sistema tributario ambiental en Colombia", en *Observatorio de la Economía Latinoamericana*, núm. 63, Bogotá.

Cortina, S. (2002): "Algunas contribuciones a la legislación Mexicana: El diseño de instrumentos fiscales en México" en Moreno Graciela., Paola Mendoza y Sara Ávila (coord.), *Impuestos ambientales. Lecciones en países de la OCDE y experiencias en México*, México, INE-SEMARNAT.

European Environment Agency (2005): "Effectiveness of urban wastewater treatment policies in selected countries", Report, núm. 2/2005, Copenhagen.

Fernández, M. C. y Sánchez, L. J. (2004): "Otros instrumentos correctores del deterioro ambiental en el sector energético", en Gago, Alberto y Xavier Labandeira (coord.), *Energía Fiscalidad y Medioambiente en España*, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pp 219-241.

Gago, A. y Labandeira, X. (1997): "La imposición ambiental: fundamentos, tipología comparada y experiencias en la OCDE y España" en *Hacienda Pública Española*, núm. 141/142, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pp193-219.

Gago, A. Labandeira X. y Labeaga, J. M. (1999): "La reforma fiscal verde: consideraciones para el caso español", en *Hacienda Pública Española* núm..151, Madrid, Instituto de Estudios Fiscales, pp.17-26.

Gago, A., Labandeira X. y Rodríguez M. (2004): "Evidencia empírica internacional sobre los dividendos de la imposición ambiental", en Buñuel, Manuel, (ed.) *Fiscalidad Ambiental*, Madrid, Cívitas.

OCDE (1999): "Economic Instruments for Pollution Control and Natural Resources Management in OECD Countries: A Survey".(ENV/EPOC/GEEI (98)35/REV.1/FINAL) (París) pp 5.

OCDE (2001): *Consumption Tax Trends: VAT/GST, Excise and Environmental Taxes 2001 Edition* (París).

OCDE (2003): "Environmental taxes and competitiveness: an overview of issues, policy options and research needs", Directorate for Financial, Fiscal and Enterprise affaires, París, 2003.

OCDE y AEMA (2007): "Database on instruments used for environmental policy and natural resources management", 2007, Acceso a Base de datos en <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>.

Stern, R. (2006): "The economics of climate change", Documento elaborado para el Gobierno Británico, Londres, 2006. Texto completo en <http://www.hm-treasury.gov.uk/>

Pigou, A. C.(1946): *Economía del Bienestar*. Londres, Mc Millan.