



• OBSERVATORIO IBEROAMERICANO DEL
DESARROLLO LOCAL Y LA ECONOMÍA SOCIAL
Revista académica, editada y mantenida por el
Grupo EUMED.NET de la Universidad de Málaga
ISSN: 1988-2483
Año 5 – Nro.10 – Junio de 2011

LOS TRIBUTOS ECOLÓGICOS. SU TRATAMIENTO EN CUBA

Lic. Arisyennys Yakelín Easis Porro

Msc. Alfonso Easis Porro

Lic. Diosbel Fuentes Guilarte

Lic. Yeinier Sancho Fernández

Filial Universitaria Municipal - Cándido González Horta

Colombia - Las Tunas

"Utilice todas las ciencias necesarias para un desarrollo sostenido, sin contaminación. Páguese la deuda ecológica y no la deuda externa. Desaparezca el hambre y no el hombre."

INTRODUCCIÓN

El medio ambiente es un sistema complejo de mecanismos físicos, biológicos y sociales en el que influyen las decisiones legales, políticas, técnicas, culturales y económicas. En los albores del siglo XXI, el entorno natural es un elemento clave para todas las ciencias, incluidas las ciencias sociales. Todos los actos de carácter legal se centran en el concepto de desarrollo sostenible que, de acuerdo con la definición de las Naciones Unidas, basada en el denominado Informe Brundtland, es “el desarrollo que satisface las necesidades actuales de las personas sin comprometer la capacidad de las futuras generaciones para satisfacer las suyas” (CMMAD, 1987).

En Cuba, la conservación del medio ambiente y la protección de los recursos naturales se realizan sobre bases científicas, existen condiciones óptimas para salvaguardar la naturaleza en beneficio de las actuales y futuras generaciones, siendo el hombre lo más importante. La política adoptada desde el Triunfo de la Revolución, así como la estrategia nacional de desarrollo a seguir, han sido plasmadas históricamente en los documentos principales del país, lográndose que la problemática del medio ambiente tenga un carácter constitucional y legal en muchos países, como es el caso del artículo 27 de la Constitución de la República de Cuba y la promulgación de la Ley 81 del Medio Ambiente, aprobada en 1997, por la Asamblea Nacional del Poder Popular, la cual responde a los acuerdos y principios aprobados en la Conferencia de Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y Desarrollo (CNUMAD), Brasil 1992.

Al tener en cuenta todos los elementos planteados en los párrafos anteriores se tuvo como objetivo fundamentalmente el de intentar de presentar un material donde se recojan los tópicos fundamentales sobre los **Tributos Ecológicos**.

"Se siente crecer la vida admirando los entornos de la naturaleza."

José Martí.

Antes de dar un concepto de **Tributo Ecológico** he querido hacer referencia a algunas definiciones de tributo dada por diccionarios, autores, legislaciones, etc.

Según el Diccionario Enciclopédico Ilustrado. Color. Grijaldo el tributo es la contribución que se satisface al estado, a un organismo o a señor, como

colaboración en los cargos públicos o reconocimiento de sumisión. // Cualquier carga u obligación permanente. // Sentimiento de deuda o admiración hacia alguien o algo.

Para el Diccionario de la Lengua española. Madrid: el tributo es:

1. Cantidad de dinero que debe pagar un ciudadano al Estado para que haga frente a las cargas y servicios públicos.
2. Cantidad de dinero o especie que entregaba el vasallo a su señor, a la Iglesia o a un soberano.
3. Cualquier carga o inconveniente que se deriva del uso o disfrute de algo: algún tributo tendrás que pagarle por sus favores.
4. Sentimiento de admiración, respeto o afecto hacia alguien: rendir tributo a la belleza.

Para Sainz de Bufanda el tributo no es otra cosa que el recurso (mecanismo) de que los entes públicos se sirven para obtener ingresos tributarios. Este mecanismo consiste en hacer surgir a cargos de ciertas personas la obligación de pagar al ente público una suma de dinero cuando se den los supuestos previstos en la ley. Los tributos, pues, es una obligación cuya prestación consiste en entregar una suma de dinero que constituye para el ente público acreedor el ingreso tributario. En tal sentido, podemos definir el tributo como la obligación de realizar una prestación pecuniaria.

La Ley General tributaria española define al tributo como un ingreso público del derecho público obtenido por un ente público titular de un derecho del público frente al contribuyente obligado como consecuencia de la aplicación de la ley a un hecho indicativo de capacidad económica y q no constituye la sanción de un ilícito. El tributo no es sólo una obligación de contenido económico, integra también otras prestaciones como el deber de información, la obligación de llevar libros registros de gastos e ingresos, la obligación de guardar y emitir facturas,....

Con rango de Ley, nos encontramos también con la declaración genérica contenida en el artículo 4 de la ley Genérica Tributaria cubana, que señala que los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, han de servir como instrumento de la política económica general, atender a las exigencias de estabilidad y progreso social y procurar una mejor distribución de la renta nacional.

Tributos: Conceptos

El término **TRIBUTO** es de carácter genérico y ello significa: "Todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el Estado en uso de su potestad y soberanía".

Los diferentes conceptos específicos del Tributo son de sutiles consideraciones, por lo que generalmente se utilizan indistintamente; sin embargo, podríamos tratar de definirlos así:

Impuestos: (Nacional Estatal O Municipal)
"Obligación pecuniaria, que deben cumplir los contribuyentes sujetos a una disposición legal, por un hecho económico realizado sin que medie una contraprestación recíproca por parte del Estado perfectamente identificado con la partida tributaria obligada".
(Impuesto sobre la renta, sucesiones y donaciones, Impuesto al valor agregado, etc.).

Tasas:

Proviene imperativamente en relación a algún servicio público reservado al Estado, y que a diferencia del concepto de IMPUESTO, si se identifican la partida y la contrapartida de la vinculación tributaria.
(Timbre fiscal, Registro público, Aduana, Arancel judicial, aeroportuaria, etc.).

Contribuciones:

Tributo destinado a financiar el costo de alguna actividad estatal, sea un servicio de previsión social con la contraprestación de obtener un beneficio, generalmente de obras públicas. (De mejoras o de seguridad social).

Ingresos

Parafiscales:

Categoría intermedia entre IMPUESTOS y TASAS Es un recurso que se obtiene por el pago que hacen los usuarios de un servicio público determinado y con aportes del propio Estado, a fin de hacer posible el autofinanciamiento de algún organismo estatal cuya existencia y servicio interesa a la ciudadanía.

Definición de Tributos ecológicos

Los instrumentos económicos objeto de mayor atención en el ámbito que nos ocupa han sido posiblemente los denominados **tributos ecológicos**, los cuales cabría definirlos como aquellas prestaciones pecuniarias que el Estado, u otro ente público, exige al sujeto pasivo en uso del poder que le atribuye el ordenamiento jurídico, y cuyo objetivo es la protección y mejora del medio ambiente. Dentro de los mismos, junto a los diferentes tipos de gravámenes o de tasas, también se incluyen las diferenciaciones impositivas. Estas, al consistir en realidad en cánones positivos o negativos (OCDE, 1993: 25), se traducen, al igual que aquéllos, en unos precios más elevados para los productos o actividades que perjudican el entorno y, en cambio, más favorables para los que lo respetan o mejoran.

La aplicación de los tributos ecológicos constituye un medio simple y directo de atribuir un precio a la utilización de los bienes ambientales, obligando a los usuarios de los mismos a internalizar los costes que ello representa. De esta manera se consigue, por un lado, incentivar los cambios en los comportamientos de los agentes económicos implicados hacia un mayor cuidado del entorno y, por otra parte, obtener ingresos para la protección y restauración medioambiental. Aspectos que justifican el uso de este instrumento.

Impuestos Ecológicos.

Los tributos ecológicos, también denominadas "ambientales" o "verdes", comprenden figuras fiscales muy heterogéneas (impuestos, cánones, tarifas, gravámenes), que se aplican a ámbitos también muy diversos (fuentes de energía, transporte, actividades contaminantes, utilización de los recursos naturales, etc.), y que, de acuerdo con la Agencia Europea de Medio Ambiente (en su Informe del año 2000 sobre los impuestos ambientales) pueden englobarse, según cual sea su finalidad preponderante, en tres modalidades fundamentales:

- Los denominados tributos "redistributivos" o de "recuperación de costos", que han sido los primeros en implementarse con el objetivo de financiar la protección ambiental mediante la recuperación de los costes públicos ocasionados por sujeto contaminante.
-

- Los más modernos tributos "incentivados" o de "modificación de conductas", que se establecen con la intención única de mejorar el comportamiento ambiental de los productores y consumidores y sin ninguna intención de obtener rendimientos.
- Los tributos que aplicándose a productos o actividades contaminantes o perjudiciales para el medio ambiente, se establecen con finalidad fundamental de aumentar la recaudación por esta vía. La introducción de estos impuestos pueden formar parte de una política de diseño de un sistema fiscal con una orientación más ambiental, en que los impuestos sobre los ingresos procedentes del trabajo se sustituyen parcialmente sobre el consumo de recursos y la contaminación ambiental. Se habla en estos casos de "impuestos ambientales de finalidad fiscal. "

Impuestos de recuperación de costos:

Estos tributos ambientales fueron los primeros en implementarse con el objetivo de financiar la protección ambiental mediante la recuperación de los costes públicos ocasionados por el sujeto contaminante.

Como típicos impuestos de recuperación de costos de carácter ambiental pueden catalogarse en España las tasas que Ayuntamientos pueden establecer y exigir, de conformidad con lo dispuesto por la Ley reguladora de las Haciendas Locales, como contraprestación patrimonial por la prestación de servicios públicos o la realización de actividades administrativas de competencia local, *cuando se trata de servicios públicos o actividades administrativas que presentan una finalidad ambiental en cuanto dirigidos a la preservación o mejora del entorno*, como es el caso, entre otros, de los "Servicios de alcantarillados, así como de tratamiento y recuperación de aguas residuales" o de la "Recogida de residuos sólidos urbanos, tratamiento y eliminación de los mismos".

Se trata en estos casos de exacciones que *se perciben como contraprestación por los costes del servicio prestado a la utilidad del uso del bien demanial*, que permiten a la entidad local los costes derivados de su prestación o mantenimiento, pero que no suelen variar en función de la cuantía o el tipo de contaminación o daño ambiental que cada uno produce, aunque, de acuerdo con los criterios

establecidos en la Ley reguladora de las Haciendas Locales para su cálculo, nada parece impedir que los Ayuntamientos establezcan tarifas progresivas en función del volumen o tipo de residuo o contaminación, siempre que el importe recaudado no exceda "en su conjunto, del coste real o previsible del servicio o actividad de que se trate (...)."

Los impuestos y otras medidas fiscales de incentivación fiscal:

Se trata aquí de todos aquellos impuestos y medidas tributarias que no se utilizan con su tradicional finalidad recaudatoria, de obtención de ingresos para posteriormente aplicarlos a los gastos públicos, sino *con una finalidad exclusiva o principalmente incentivadora de la conducta de los contribuyentes*, pues aunque con frecuencia también se obtienen con ellos ingresos, este fin recaudatorio debe estar subordinado al primero en el punto de que el *desideratum* del impuesto del incentivo también sería la recaudación cero derivada de la disuasión de toda actividad antiecológica.

Como medidas tributarias de incentivación ambiental consideramos, además de los tributos propiamente dichos establecidos con tal finalidad, los recargos, restricciones o limitaciones de beneficios fiscales o *de cualquier medida que suponga un incremento de la cuota tributaria establecida con este fin incentivador sobre cualquier tributo*. No se incluye en cambio aquí como hemos señalado, las exenciones o deducciones fiscales para fomentar las inversiones de carácter ambiental, remitiendo su estudio a la ayuda económica de los poderes públicos.

Hay que señalar que aunque con los impuestos ambientales de carácter incentivador no se persiga de modo principal una finalidad recaudatoria, normalmente ellos se obtienen ingresos, en ocasiones abundantes y estables, dado que el uso del producto o de la actividad gravados normalmente no se reducirá a cero. Estos ingresos pueden emplearse para financiar actividades de protección del medio ambiente o para incentivar aún más el cambio de conducta a través de subvenciones o incentivos fiscales. La adscripción a fines ambientales de los ingresos obtenidos no es, sin embargo, un requisito indispensable de esta clase de tributos, pues lo determinante en ellos es, como hemos visto, su capacidad para orientar la conducta de productores y usuarios hacia actividades más sostenibles desde el punto de vista ambiental.

Los impuestos ambientales de finalidad fiscal:

Existe también la posibilidad, como hemos señalados, de que la introducción de impuestos ecológicos se realice con la finalidad fundamental de incremento por esta vía de los ingresos públicos, estos es, como la finalidad típicamente recaudatoria que es propia de los tributos.

Se trata simplemente de aplicar una política fiscal que considere las actividades contaminantes como una base imponible más para obtener ingresos públicos. Con los ingresos obtenidos con estos impuestos ambientales puede acometerse una "**reforma fiscal ecológica**", en la que los ingresos provenientes de estos tributos permitan reducir la cuantía de los que gravan los rendimientos del trabajo o del capital.

El primer país que aplicó una política de esta clase fue Suecia y una reforma de este tipo ha tenido lugar también en Alemania, donde se grava el consumo de energía eléctrica y la utilización de fuentes energéticas de combustión, y los ingresos se destinan a reducir las cuotas a la seguridad social pagadas por los empresarios y trabajadores. Con este impuesto se pretende fomentar el ahorro energético y reducir la utilización de fuentes energéticas de combustión, al tiempo de aminora la presión tributaria sobre el trabajo y se incentiva con ello el empleo.

Tributos con fines medioambientales. Características.

Podemos plantear que los tributos de forma general presentan las siguientes características:

- a.- El tributo grava una determinada manifestación de capacidad económica.
- b.- El tributo es el típico exponente de los ingresos de derecho público.
- c.- El tributo normalmente consiste en el pago de dinero, aunque a veces puede consistir en entregar determinados bienes de naturaleza, no dinero.
- d.- El tributo no es la sanción de un ilícito, porque el tributo tiene unos fines propios, que son la obtención de ingresos o la consecución de determinados objetivos de política económica. Sólo en casos muy excepcionales una sanción puede conllevar el pago de un tributo

e.- El tributo no tiene alcance confiscatorio.

f.- El tributo se aplica como si fuese un derecho de crédito y una correlativa velación. Ahora bien, el crédito tributario tiene régimen excepcional de garantías.

g.- El tributo tiene como finalidad esencial financiar el gasto público, aunque puede dirigirse también a otros objetivos públicos. Por ejemplo propiciar una política de creación de empleo fomentando determinadas actividades,....

Para que un **tributo** tenga propiamente un **fin medioambiental** será preciso que cumpliera, al menos, dos condiciones:

- a) La primera, que su recaudación se afectara a un programa de gastos específicamente relacionados con el medio ambiente. Tal sería, el caso de un impuesto sobre emisiones tóxicas cuya recaudación se destinara a un programa, por ejemplo, de repoblación forestal. En relación con este requisito, puede decirse que la Ley General Tributaria prevé especialmente la afectación de tributos, si bien requiere para ello una Ley específica que así lo autorice.
- b) La segunda, que el tributo tenga, en aquellos supuestos en que grave una actividad nociva, un fin disuasorio.

Efectivamente, es fundamental no perder de vista que el recaudatorio no es el fin último del tributo medioambiental, sin perjuicio de la utilidad que pueda dársele a tal recaudación.

Lo decisivo del tributo medioambiental debe ser su capacidad de intervención como elemento activo al servicio de la prestación del medio ambiente, lo que nos llevaría a afirmar que el mejor tributo medioambiental es el que no recauda, pero evita una actuación antiecológica.

En este sentido, debe ponderarse el famoso principio comunitario "el que contamina paga", dado que, si el tributo no logra cumplir su finalidad disuasoria, pasará a convertirse simplemente en un mayor coste para quien contamina, con el contrapuesto efecto de impedir determinadas acciones sólo a quienes carecen de la capacidad económica para permitirselas.

Política Ambiental de la Unión Europea y los países comunitarios: Los Tributos Ecológicos.

En los últimos años la ciencia económica se ha interesado en la protección y mejora del entorno natural y ha articulado diferentes herramientas para conseguir un desarrollo sostenible. Entre ellos se destacan los tributos ecológicos, cuyo origen se remonta a los estudios de Pigou sobre el concepto de externalidad, quien encontró que el mercado tenía problemas para asignar los recursos y que las externalidades justificaban la intervención del Estado para internalizarlas (Pigou, 1920). Por ello, a los tributos ecológicos también se los denominan tributos pigouvianos.

En la década de 1990, las políticas fiscales y ambientales coincidieron en la búsqueda de soluciones a los problemas que la producción industrial y el consumo de ciertos bienes y servicios provocaban en el entorno natural. Así, se propuso una gama de instrumentos que, junto con el control administrativo directo, constituyen los pilares de la protección del medio ambiente. Como instrumento económico, la política tributaria no sólo propicia una mejora del medio ambiente sino la financiación de proyectos conservacionistas con objetivos macroeconómicos, como los incentivos para la creación de empleo (Magadán y Rivas, 2004, 37). Surge así el concepto de doble dividendo: el paso de los tributos sobre el trabajo a los ecológicos no sólo genera beneficios ambientales, sino también efectos económicos positivos como la creación de empleo.

El uso de instrumentos económicos para proteger el entorno natural es un medio para resolver los problemas ecológicos en general y la contaminación atmosférica en particular (Herrera, 2000, 45). Los tributos ambientales son útiles para internalizar los efectos externos del consumo de bienes nocivos o del uso de insumos contaminantes en los procesos industriales.

El Quinto Programa de Acción Comunitaria los contemplaba en el apartado 7.4: La primera categoría relevante de instrumentos legales son las tasas e impuestos. Se trata de instrumentos bien estudiados que se usan, por ejemplo, en el terreno de la contaminación de las aguas. Se crearon primordialmente para obtener los fondos necesarios para operaciones de limpieza e infraestructuras, tales como las plantas de tratamiento de aguas. Sin embargo, de conformidad con el principio de “quien contamina, paga”, estas tasas deberían adaptarse progresivamente para disuadir

la contaminación en la fuente y fomentar unos procesos de producción limpios mediante reacciones adecuadas del mercado.

Estas reflexiones se reflejaron en la propuesta comunitaria de impuestos al dióxido de carbono y a la energía de 1992 y 1995, que fijó una “ecotasa comunitaria” de carácter extrafiscal (su finalidad era reducir las emisiones y no aumentar el recaudo), invocando el principio de neutralidad fiscal y señalando que el nuevo impuesto se debería compensar con incentivos fiscales o deducciones de impuestos, como la reducción de impuestos indirectos o las cotizaciones sociales. En suma, se basó en el concepto de doble dividendo.

El Sexto Programa también contempló los tributos ecológicos. Como resultado de ello, la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social, “Política fiscal en la Unión Europea: prioridades para los próximos años”, del 23 de mayo de 2001, señaló:

La Comisión propuso en 1997 una Directiva del Consejo para reestructurar el marco comunitario de imposición de los productos energéticos, con el objeto de ampliar el ámbito de las Directivas relativas a los hidrocarburos a otras fuentes energéticas, por ejemplo, el carbón, la electricidad y el gas natural, y de incrementar los impuestos sobre consumos específicos mínimos comunitarios sobre los productos energéticos. Para aspirar a la introducción gradual del principio de “quien contamina, paga”, esta propuesta permitiría reestructurar los sistemas impositivos nacionales y lograr ciertos objetivos políticos en el campo del empleo, el medio ambiente, el transporte y la energía y mejorar el funcionamiento del mercado interior. Un elemento fundamental de la propuesta es la recomendación de que los Estados miembros [...] eviten cualquier aumento en su presión fiscal global. Investigaciones macroeconómicas sugieren que una reforma estructural, que supusiera la introducción de impuestos ecológicos y redujera la presión fiscal sobre la actividad laboral, conduciría, en determinadas circunstancias, al dividendo doble, produciendo beneficios para el empleo y el medio ambiente.

En este sentido, la Unión Europea definió un conjunto de pautas para diseñar un tributo ecológico que logre un mayor respeto al medio ambiente, que agrupamos como sigue (López-Guzmán et al., 2005, 33):

1. Análisis de la experiencia en políticas fiscales ambientales, en especial la experiencia de los tributos ecológicos en los países de la Unión Europea. Este

análisis aportaría elementos específicos para formular la estructura básica del tributo: determinar el hecho gravable, elegir el método para valorar la base gravable, fijar la tarifa o minimizar el costo administrativo de la ecotasa.

2. Estudio del grado de integración de los tributos ambientales en los diferentes sistemas fiscales y de su aceptación, definiendo aspectos fiscales – la regresividad de los gravámenes y las medidas de compensación y mitigación y ecológicos (soluciones de problemas globales o locales).

3. Destino de los ingresos. El recaudo de la tributación ambiental es una ventaja con respecto a la regulación directa o al otorgamiento gratuito de permisos de emisión negociables. Estos ingresos pueden tener diversos destinos: evitar una tributación regresiva mediante políticas de compensación; aumentar el gasto público en las partidas que incentivan el crecimiento económico o el empleo; reducir otros impuestos, en una suerte de neutralidad fiscal, para obtener un doble dividendo.

4. Elaboración de un modelo teórico de políticas fiscales ambientales (o reforma fiscal ecológica) que amplíe el sistema existente, concepto que desarrollaremos a continuación.

Los tributos se clasifican en siete categorías: contaminación atmosférica, automóviles, insumos agrícolas, agua, residuos, transporte aéreo y productos específicos.¹

LA REFORMA FISCAL ECOLÓGICA

Los instrumentos fiscales para proteger el medio ambiente se comenzaron a utilizar en los países nórdicos en la década de 1990. El establecimiento paulatino de tributos ecológicos – junto con la creación de comisiones oficiales de seguimiento – condujo a la Reforma Fiscal Verde (Buñuel, 2004; Gago y Lavandería, 1999, y Vaquera, 1999), que consiste en incorporar elementos ambientales al sistema fiscal, eliminando las estructuras tributarias que incentivan los comportamientos perjudiciales. La reforma tiene tres objetivos:

¹ Existen varias líneas de investigación sobre la aplicación de tributos ecológicos en España y en los demás países de la UE. En relación con España, recomendamos la investigación de las universidades de Vigo, Oviedo y Córdoba. Con respecto a la experiencia comparada, los estudios de la Agencia Europea de Medio Ambiente (www.eea.eu.int) y la Universidad Británica de Keele (www.keele.ac.uk). También se encuentra documentación sobre la experiencia comparada en la Comisión de las Comunidades Europeas (1997) y la OCDE (1997).

1. Incorporar disposiciones ambientales que buscan modificar o suprimir las estructuras tributarias que incentivan los comportamientos nocivos para el entorno natural.

2. Establecer figuras impositivas respetuosas con el medio ambiente.

3. Inspirar el diseño de los grandes tributos (impuesto de renta, IVA e impuesto de sociedades) con una filosofía de protección sustentada en el concepto de desarrollo sostenible.

1. Revisión en profundidad del sistema fiscal vigente, con tres objetivos: bajo el principio de neutralidad fiscal, sustituir los tributos que penalizan la mano de obra por impuestos a las actividades nocivas; introducir elementos ecológicos en la imposición indirecta, en particular los que gravan al sector energético; eliminar incentivos fiscales –deducciones, exenciones, amortizaciones anticipadas, etc. – que promuevan actividades incompatibles con el entorno natural.

2. Establecer nuevos impuestos ecológicos indirectos; por ejemplo, a los fertilizantes o a los aceites utilizados.

3. Incorporar políticas de compensación y mitigación para los grupos más perjudicados.

EXPERIENCIAS

La aplicación de la reforma fiscal ecológica ha sido diferente en cada país. Aquí presentamos las experiencias de los países que, en nuestra opinión, hicieron una reforma más profunda en la década de 1990 y comienzos del siglo XXI: Dinamarca, Finlandia, Holanda, Noruega y Suecia. No obstante, esta reforma fiscal ecológica también se está efectuando en países no europeos como Australia (Corwell y Creedy, 1996, y Castillo, 1999).

Dinamarca

Los orígenes de la reforma verde danesa se remontan a 1993-1994, cuando se impusieron tributos ecológicos, primero a los hogares y luego a las empresas. Esta reforma se sustentó en el impuesto a la energía, de acuerdo con los siguientes principios:

1. Cambiar la estructura vigente del sistema fiscal para proteger el medio ambiente y aumentar el empleo mediante la reducción de las contribuciones sociales de las

empresas. Se modificó el tributo sobre las emisiones de CO₂ y se crearon dos nuevos tributos, un gravamen sobre las emisiones de SO₂ y otro sobre la energía procedente del gas natural.

2. Evitar la pérdida de competitividad internacional de las empresas danesas, fundamentalmente en el sector del acero.

3. Reducir los tipos impositivos y aumentar las deducciones al impuesto de renta, para alcanzar los siguientes objetivos: fomentar las inversiones de las familias y empresas en ahorro energético; promover la sustitución de la calefacción eléctrica por un sistema más respetuoso del medio ambiente; disminuir las contribuciones sociales para reducir el costo de la mano de obra y aumentar el empleo, y reintegrar a las empresas pequeñas con mayor eficiencia energética parte de los tributos ambientales.

Finlandia

Finlandia introdujo los instrumentos fiscales con fines ambientales a principios de la década de 1990. Entre esa década y los primeros años de la siguiente, adoptó una tributación más respetuosa con el medio ambiente, y pasó de penalizar el trabajo a centrarse en el uso de los recursos naturales y las actividades contaminantes.

La reforma fiscal ecológica finlandesa contempla tres aspectos claves: un impuesto al consumo de combustibles para el transporte y la energía, diferenciando el gravamen por actividades y sectores; el uso de instrumentos económicos para controlar la contaminación del agua; y la definición de normas para la gestión de los residuos.

Holanda

Holanda, que tiene gran experiencia en la protección del medio ambiente, inició su reforma fiscal verde en 1995 fijando un impuesto ambiental de carácter general, que somete a tributación el consumo de energía, la generación de residuos sólidos, la captación de aguas subterráneas y la utilización de uranio. La introducción de tributos ecológicos estuvo acompañada por la creación de una comisión estatal –*Green Tax Commission*– que ha liderado varias propuestas, como la de regular el transporte personal que genera graves problemas ambientales. Esta reforma fiscal establece políticas de incentivos al uso del transporte público en detrimento del privado, y modifica los impuestos a la compra

de automóviles para favorecer a los vehículos más eficientes en el consumo de energía.

Noruega

La política fiscal noruega de la década de 1990 se estructuró en torno a la protección del medio ambiente y la creación de empleo. Para lograr esos objetivos, se introdujo una reforma fiscal ecológica basada en cuatro puntos: utilizar los ingresos de los tributos ecológicos para reducir otros impuestos –sobre todo las contribuciones a la seguridad social de los empresarios y trabajadores – de acuerdo con el principio de neutralidad fiscal; hacer acuerdos con otros países para que las empresas noruegas no pierdan competitividad en los mercados internacionales; debe mejorar la eficiencia de la imposición; incorporar un amplio abanico de tributos ambientales en el sistema fiscal noruego.

Suecia

La reforma fiscal sueca también comenzó en 1990 y se articuló en torno a varios cambios fundamentales: reducir el peso de la imposición directa, y para ello se reformó el impuesto de renta mediante dos bases gravables diferentes, una para las rentas del trabajo y otra para las de capital; establecer un nuevo paquete de impuestos ambientales para reducir las emisiones de CO₂ y SO₂; aumentar el IVA; establecer doce figuras fiscales ambientales adicionales, y reducir el impuesto general a la energía entre un 25% y un 50%.

Además, se creó una comisión gubernamental para hacer seguimiento a la reforma – *Green Tax Comisión* – con una doble misión: evaluar la experiencia de los impuestos ambientales y, según el concepto de doble dividendo, diseñar políticas para incrementar la imposición ambiental y disminuir los impuestos del trabajo.

Importancia de los Tributos Ecológicos.

Los **impuestos ecológicos** tienen una gran importancia pues son eficientes para resolver algunos problemas ambientales, responden al principio de “quien contamina, paga” y, en el contexto europeo, son más fáciles de aplicar que los permisos de emisión negociables. Los tributos sirven como medio para recaudar ingresos públicos y como instrumento de política social o económica.

El objetivo principal del tributo ambiental es financiar el gasto público en prevención, corrección y restauración de los daños ambientales mediante una distribución equitativa de las cargas (Borrero, 1999, 52). Además de recaudar recursos para eliminar los residuos o evitar que se produzcan, el impuesto ecológico es un incentivo para introducir nuevas técnicas productivas menos intensivas en el uso de insumos contaminantes. En los países de la UE, el 10% de la carga fiscal recae sobre el uso de los recursos naturales, mientras que la presión fiscal sobre el trabajo se eleva al 50%. Así, el sistema productivo utiliza más recursos naturales que recursos humanos; de modo que las políticas actuales nutren el desempleo.

Los tributos ambientales son más justos desde el punto de vista económico porque gravan de manera más equitativa a los factores de producción, inducen una mejor asignación de los recursos y una mayor eficiencia, son un incentivo permanente para reducir la contaminación e interfieren mínimamente en las decisiones privadas.

En mi opinión, todos los países deberían “teñir de verde” su sistema fiscal para proteger el medio ambiente y lograr un desarrollo sostenible.

Las medidas fiscales como técnicas de protección ambiental. Ventajas e inconvenientes.

De acuerdo con la Comisión europea, en su Informe sobre: "Impuestos y gravámenes ambientales en el mercado único" de 1997 (COMC (97) final), "se considera que una exacción tiene carácter medioambiental si su base imponible produce manifiestamente efectos positivos en el medio ambiente. No obstante, se podría considerar medioambiental toda exacción que provocara en el medio ambiente efectos que aunque menos evidentes fuesen evidentemente positivos. Por lo general corresponde a los Estados miembros demostrar las consecuencias medioambiental que estimen pueden provocar la exacción impuesta."

Parece, por tanto, que son efectos "indudablemente positivos" sobre el medio ambiente los que permiten, cualquiera que sea su configuración, calificar un impuesto o una medida fiscal como ambiental. Podemos, por consiguiente, hablar de medidas fiscales con fines ambientales tanto cuando se establecen tributos ecológicos en sentido estricto, esto es, gravámenes específicamente creados para incentivar comportamientos más respetuosos con el entorno, como cuando se

introducen en el sistema tributario beneficios fiscales cuyo fin es incentivar comportamientos dirigidos a mejorar el entorno.

Con carácter general, y previo procedemos, sin embargo a abordar la cuestión de las **ventajas e inconvenientes** que presentan los **tributos ecológicos** como cualquier otra medida fiscal de incentivos ambiental. La mayor parte de la doctrina coincide en destacar sus efectos positivos, en cuanto con ellos se reduce al mínimo el coste de realización de un objetivo ambiental, se crean estímulos permanentes y se obtienen, cuando suponen un incremento de la carga tributaria, ingresos públicos que pueden utilizarse a su vez para financiar actividades de protección del medio ambiente.

Los impuestos y medidas fiscales presentan, además, la ventaja de su *versatilidad como técnica de incentivo fiscal* en cuanto que, como expresivamente dice el informe de la Agencia Europea de Medio Ambiente sobre los impuestos ambientales de 2000, pueden ser utilizados como "palos" o como "zanahorias".

Existen también, sin embargo, detractores de estas medidas de incentivo fiscal que denuncian, sobre todo, que con estos impuestos se permite la "compra" del derecho a contaminar, con el inicuo resultado de quien pueda pagar pueda contaminar.

Tal crítica carece sin embargo de fundamento cuando los impuestos ambientales ejercen eficazmente su función, que no es la de "permitir" la contaminación sino la de incentivar su eliminación o reducción hasta niveles considerados tolerables.

Tratamiento de los Tributos Ecológicos en Cuba.

La aplicación consecuente de la política ambiental en Cuba se ha caracterizado por pasos concretos desde muchos antes de la celebración de la Cumbre de Río, si parte del análisis de la crítica situación social con altos niveles de pobreza, desempleo, analfabetismos, bajos niveles de salud, en que se encontraba sumido nuestro país antes del Triunfo de la Revolución, los cuales fueron elementos del medio ambiente que estuvieron presentes en el Programa del Moncada y que constituyeron prioridad en la política de la Revolución desde sus inicios en el año 1959.

La política ambiental cubana, desde sus inicios, ha estado definida y sustentada por los principios de desarrollo económico y social equitativo para todo el pueblo. Entre los pasos concretos que se han dado para enfrentar el problema medio ambiental se puede citar, en orden cronológico, algunos de los más importantes:

- La Constitución de la República de Cuba del 24 de febrero de 1976, que estableció la soberanía nacional sobre el medio ambiente y los recursos naturales del país, así como la necesidad de su protección.
- La creación de la Comisión Nacional para la protección del medio ambiente y conservación de los recursos naturales, 1976.
- Promulgación de la Ley 33, aprobada el 27 de diciembre de 1980, por la Asamblea Nacional del Poder Popular: "Protección del Medio Ambiente y del Uso Racional de los Recursos Naturales. "

Se pretende seguir analizando el marco jurídico legal con los elementos nuevos siguientes:

- Ley 62 Código Penal de 1988, en el capítulo IV aborda los delitos contra la salud pública y en el título VI, los delitos contra los bienes patrimoniales.
- Constitución de la República de Cuba, artículo 27 que plantea:

"El Estado protege el medio ambiente y los recursos naturales del país. Reconoce su estrecha vinculación con el desarrollo económico y social sostenible para hacer más racional la vida humana y asegurar la supervivencia, el bienestar y la seguridad de las generaciones actuales y futuras. Corresponde a los órganos competentes aplicar esta política.

Es deber de los ciudadanos, contribuir a la protección del agua, la atmósfera, la conservación del suelo, la flora, la fauna y todo el rico potencial de la naturaleza."

Aspecto importante de este artículo es que el medio ambiente adquiere rango constitucional.

De esta manera es aprobada por la Asamblea Nacional del Poder Popular en junio de 1997, la Ley 81 del Medio Ambiente, que deroga a la Ley 33 y el Decreto Ley 118/90. Esta ley consta de 14 títulos, con un total de 163 artículos. En la misma en su título I capítulo 3, se plantean varios objetivos fundamentales a tener en cuenta dentro de los que se hallan los incisos siguientes:

- Promover la participación ciudadana en la protección del medio ambiente y el desarrollo sostenible.

- d) Desarrollar la conciencia ciudadana en torno a los problemas del medio ambiente, integrando la educación, la divulgación y la información ambiental.
- f) Propiciar el cuidado de la salud humana, la elevación de la calidad de vida y el mejoramiento del medio ambiente en general.

En nuestra normativa constitucional, medioambiental, tributaria y administrativa, no existen regulaciones sobre tributación medioambiental, aunque han dictado algunas resoluciones y leyes que han regulado esta materia como:

- La Ley No. 81, Del Medio Ambiente, de fecha 11 de julio de 1997, establece en su Capítulo IX, de la política y la gestión ambiental se concibe sobre la base del empleo, entre otras, de políticas tributarias, arancelarias o de precios diferenciados para el desarrollo de actividades que incidan sobre el medio ambiente, y que corresponde a este ministerio, oído el parecer del ministerio de Ciencia, Tecnología y Medio Ambiente y demás órganos y organismos correspondientes, determinar los aranceles e impuestos que resulten convenientes para la protección del medio Ambiente.
- La Ley No. 76, Ley de Minas, de fecha 21 de diciembre de 1994, establece en su Capítulo VII, Artículo 41, inciso I y Capítulo XIV, Artículo 75 y siguientes, la obligación de todos los concesionarios de pagar al Estado, según el caso, el derecho de superficie, los cánones por la ejecución de una actividad minera y las regalías por la explotación de recursos minerales que igualmente se establecen en esta Ley.
- Resolución No.51, establece las normas para la aplicación del Impuesto en lo concerniente a los cánones para la ejecución de una actividad minera y a las regalías por la explotación de recursos naturales.
- La Ley No. 73, Del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994, en el Título II, Capítulo XI, artículos 50 y 51, establece el Impuesto sobre la Utilización o Explotación de los Recursos Naturales y para la Protección del Medio Ambiente, a que están obligadas las personas naturales o jurídicas, cubanas o extranjeras, que utilicen o se relacionen de

cualquier manera con el uso y explotación de un recurso natural en el territorio nacional.

- Resolución No.50, establece las normas para la aplicación del Impuesto en lo concerniente a la explotación y conservación de los recursos forestales, naturales y artificiales, y la fauna silvestre.

- Teniendo en cuenta el deterioro ambiental que presenta la Bahía de La Habana, y como parte de las medidas encaminadas a alcanzar un desarrollo socioeconómico sostenible, se hace necesario establecer las regulaciones jurídicas que posibiliten la aplicación del Impuesto sobre la Utilización o Explotación de este importante recurso natural. Es por ello que se dicta la Resolución No. 36 que establece las normas de aplicación del Impuesto en lo concerniente al uso y explotación de la Bahía de La Habana con fines económicos, turísticos, recreativos u otros.