



**INSTRUMENTOS TRIBUTARIOS Y  
PROTECCIÓN DEL MEDIO  
AMBIENTE: EL CASO DE ESPAÑA**

**Ismael Jiménez Compaired**

Catedrático de Derecho  
financiero y tributario, Universidad  
de Zaragoza, España

## Objetivos básicos

- Tratar del manejo de instrumentos tributarios en el marco de las políticas de protección del medio ambiente en España
- Centrarse en tres ámbitos: cambio climático, residuos, agua
- Añadir un cuarto referido a figuras cuya vinculación ambiental es discutible (comercio, turismo) y a las medidas ambientales en el seno de tributos ordinarios
- Antecediendo una breve reflexión sobre las características políticas y jurídicas del entorno al que se refiere la ponencia



## Ordenación de la ponencia

- I. Medioambiente, políticas ambientales e instrumentos económicos y fiscales: la situación en España
- II. Gravámenes sobre los elementos causantes del calentamiento global, con especial atención a la fiscalidad de la energía
- III. En particular, la fiscalidad del transporte autopropulsado
- IV. La fiscalidad de los residuos sólidos
- V. La fiscalidad ambiental del agua
- VI. Otras proyecciones de la fiscalidad ambiental y sobre las propiedades públicas
- VII. Conclusiones



I. Medioambiente,  
políticas  
ambientales e  
instrumentos  
económicos y  
fiscales: la situación  
en España

## Cuestiones preliminares

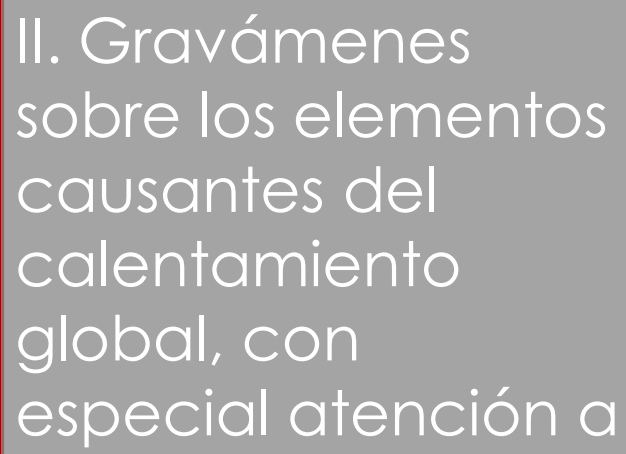

- Los problemas ambientales y la acción política en un Estado en el que todos los niveles de gobierno juegan un papel
- Las medidas tributarias como medidas ambientales
- Conceptos tributarios y reparto de la potestad tributaria en España
- Ambiente, tributo y Unión Europea



## ¿Qué vamos a ver?

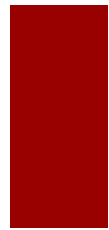
- Un mosaico interminable de figuras
- De dudosa calidad
- Con un alcance máximo del 6% del producto de los tributos o el 2% del PIB
  - Y eso aceptando la ambientalidad de ciertas figuras tradicionales relacionadas con la producción de energía



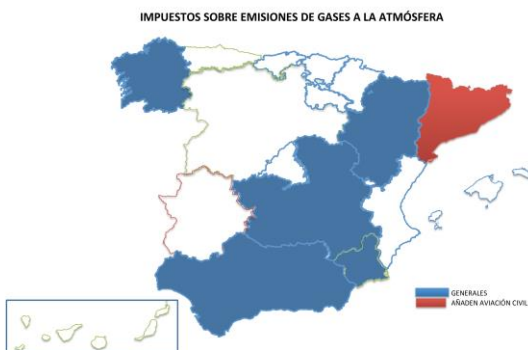


II. Gravámenes sobre los elementos causantes del calentamiento global, con especial atención a la fiscalidad de la energía

## Impuestos que recaen de manera directa e inmediata sobre la emisión de gases de efecto invernadero (I)



- Son regionales
- Fijan concepto de foco emisor (mayorista: refinerías, químicas, cementeras, vidrieras)
- Determinan bases sobre masa de emisiones, con tipo específico (moderado)





## Impuestos que recaen de manera directa e inmediata sobre la emisión de gases de efecto invernadero (y II)



- El Estado ha establecido un impuesto sobre gases fluorados de efecto invernadero

# Fiscalidad clásica sobre la energía: el impuesto sobre hidrocarburos (I)



- Complejidad de la fiscalidad sobre el consumo de energía
  - IVA
  - Hidrocarburos
    - Impuesto monofásico devengado a la salida de fábrica
    - Tipo nacional y tipo regional que puede ser aumentado por las autoridades regionales
- La fiscalidad representa entre un 45 y un 50% del precio de la energía para el transporte
- El IH es un impuesto armonizado
  - Aunque el ámbito de la Directiva europea es mayor
- El producto obtenido en 2014 fue de unos 12.372 M de euros

**Cuadro núm. 1. Tipos básicos (estatal y autonómico) en el Impuesto sobre Hidrocarburos de algunos de los productos más típicos usados como energía para el transporte (en euros por 1.000 litros)**

Producto	Tipo mínimo europeo	Tipo español
Gasolinas sin plomo de menos de 98 octanos	424,69	424,69
Gasóleos para uso general	330,00	331,00
Gasóleo “agrícola”	21,00	84,71
Queroseno	330,00	330,00
Gases licuados del petróleo	125,00	57,47

Son tipos entre los más bajos de la UE

**Cuadro núm. 2. Tipos en el Impuesto sobre Hidrocarburos de algunos de los productos más típicos diferentes de los usados para la automoción (euros por 1.000 litros o por tonelada)**

Producto	Tipo específico del Impuesto sobre Hidrocarburos
Gasóleos no utilizados como carburante	84,71 euros por 1.000 litros
Fuelóleos	15 euros por tonelada
Gases licuados del petróleo destinados a usos industriales	57,47 euros por tonelada
Gases licuados del petróleo destinados a calefacción	15 euros por tonelada
Queroseno industrial	330,00 euros por 1.000 litros
Queroseno destinado a usos distintos a los de carburante	78,71 euros por 1.000 litros

## Fiscalidad clásica sobre la energía: el impuesto sobre hidrocarburos (y II)



- En términos de esfuerzo fiscal supone un 1,25% de la capacidad de compra de cada español (unos 265 euros año hab)
- Críticas al impuesto
  - No sitúa el hecho imponible en el contenido energético y en las emisiones de CO<sub>2</sub>
  - Falta de armonía entre gravamen de gasolina y diesel
  - Ciertos beneficios fiscales podrían suprimirse (vuelos domésticos, pesca)

# Fiscalidad nacional que recae sobre el consumo de energía para otros usos, con especial atención a la electricidad



- La electricidad en España
- El Impuesto sobre la Electricidad
  - El IE supuso en 2013 un producto de unos 1.550 M euros
  - El IE es un impuesto sobre el consumo de electricidad
- Los tributos creados en 2012 y ss
  - Objetivo real
  - Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica
  - Impuestos sobre la producción de combustible nuclear gastado (etc)
  - El canon hidroeléctrico
  - El impuesto sobre el valor de extracción de gas, petróleo y condensados
- Críticas al sistema
  - Discriminación sobre pequeños consumidores
  - Exenciones injustas
  - Falta de atención en los tipos a la mayor o menor contaminación atmosférica
- Y el Impuesto sobre el Carbón

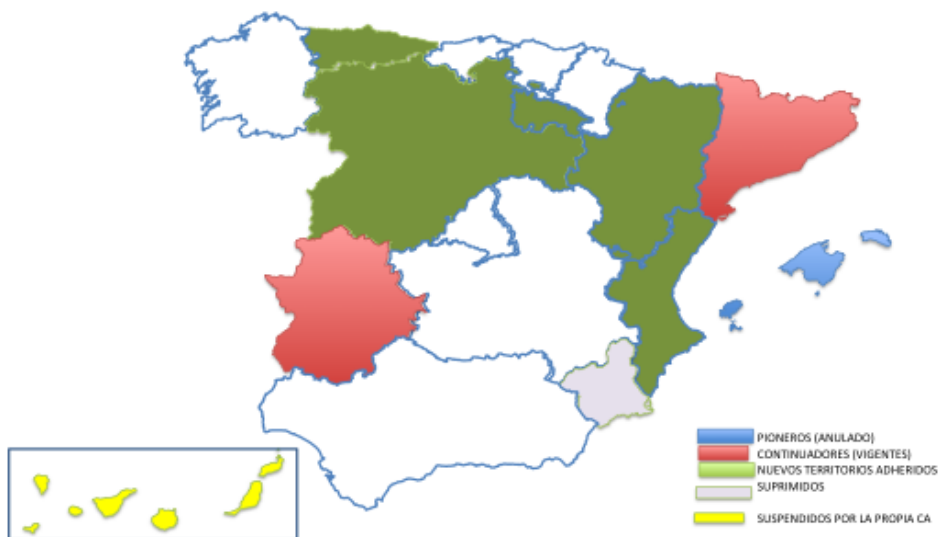
## Otras formas de gravar la energía

- Tributos autonómicos y locales
- Tributos autonómicos sobre la producción de energía nuclear
- Tributos autonómicos sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente (vid sig diapo)
- Impuestos autonómicos sobre energías renovables
  - Eólica
  - Hidroeléctrica (embalses)





### IMPUESTOS SOBRE INSTALACIONES QUE INCIDEN EN EL MEDIO AMBIENTE (ACTIVIDAD ELÉCTRICA Y GASÍSTICA)







III. En particular, la  
fiscalidad del  
transporte  
autopropulsado

## Sobre la adquisición de medios de transporte: el IDMT



- Fiscalidad en general sobre este presupuesto y razones de su establecimiento
- Una cuantificación que tiene en cuenta la contaminación (aunque la base es el precio)
- Puede aumentarse el tributo en cada ámbito regional
- Crítica
  - Se podrían tener en cuenta otras emisiones
  - Se debería reducir el límite de emisiones para las exenciones

Cuadro núm. 3. Tipos en el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte

Tipo de vehículo	Tipo supletorio estatal
Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 no sean superiores a 120 g/km y vehículos provistos de un solo motor que no sea de combustión interna, con excepción en ambos casos de los quads y motocicletas de potencia inferior a 74 kw (100cv) cuyas emisiones oficiales de CO2 no sean superiores a 80 g/km	0%
Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 120 g/km e inferiores a 160 g/km, con excepción de los quads y motocicletas de potencia inferior a 74 kw (100cv) cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 80 g/km e inferiores a 100 g/km	4,75%
Vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 160 g/km e inferiores a 200 g/km, con excepción de los quads y motocicletas de potencia inferior a 74 kw (100cv) cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 100 g/km e inferiores a 120 g/km	9,75%
Entre otros, vehículos cuyas emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 200 g/km; vehículos respecto de los que sea exigible la medición de sus emisiones, cuando no se acrediten; y, en general, los quads. Además, motocicletas con potencia superior a a 74 kw (100cv) o cuyas emisiones emisiones oficiales de CO2 sean superiores a 120 g/km o no estén acreditadas	14,75%
Otros vehículos	12%

## El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica



- Impuesto municipal que grava la titularidad de vehículos autopropulsados
- Características básicas
- Crítica: falta de ambientalidad de una figura que podría dar mucho más de sí si se modernizase



## IV. La fiscalidad de los residuos sólidos

## Cuestiones básicas

- La economía del sector
- Un servicio generalmente local sostenido mediante contraprestaciones (tasas, tarifas) de escasa calidad
- Las CCAA han implantado tributos no basados en el coste del servicio, sino calculados en función de la producción del residuo (impuestos)



Urbanos	No urbanos	Peligrosos	Radiactivos	Bolsas plástico
C-León	Cantabria	Andalucía	Andalucía	Andalucía
Cataluña	C-León	C-León	C-Mancha	Cantabria (suprimido)
Extremadura	Extremadura	Extremadura		
	Madrid			
	Murcia			
La Rioja	La Rioja			
Valencia	Valencia	Valencia		



V. La fiscalidad  
ambiental del agua



INSTRUMENTOS ECONÓMICOS DE LAS AGUAS CONTINENTALES DE DERECHO PÚBLICO QUE RECAEN SOBRE LOS USUARIOS Y CIUDADANOS					
AMBITO/NIVEL	ORGANISMOS DE CUENCA			CCAA	EELL
	ESTATALES	AUTONÓMICOS	LOCALES (CANARIAS)		
OBRA PÚBLICA ABASTECIMIENTO EN ALTA	Canon de regulación (TUA)	Canon de regulación (TUA) Canon de servicios generales (AND)	Canon de explotación y conservación de obras de regulación y otras exacciones canarias	Tasas (C-Mancha, CTB, VAL)	Diversas exacciones
	Canon de saltos de pie de presa	Canon de saltos de pie de presa		Precios públicos (MUR)	
	Exacciones por trasvases	Exacciones por trasvases			
ABASTECIMIENTO EN BAJA					Tasas por el servicio de distribución de agua Contribuciones especiales
RECOGIDA, TRATAMIENTO Y CONTROL DEL VERTIDO	Canon de control de vertido	Canon de control de vertido	Canon destinado a la protección y mejora del acuífero insular	Impuestos sobre vertido de aguas	Tasas de alcantarillado
				Tasas (C-Mancha, GALICIA)	Tasas de depuración
				Precios públicos por actuaciones singulares (ARA)	Contribuciones especiales
ÁMBITO GENERAL				Canon del agua (CAT, PVAS)	
OTROS	Canon de ocupación			Canon por actividades de riesgo (CAT)	
	Canon hidroeléctrico			Impuestos sobre embalses (ARA, CYL, GAL)	

## ¿Nos centramos en lo puramente ambiental?



- Esto es, con los que se corresponden con la recogida de las residuales, su tratamiento y su devolución al cauce, en el entendimiento de que la contaminación incorporada es la clave de la fórmula empleada
- La versión original y sus problemas
- La reforma de 1999: i) mejora técnica ii) atención a la descentralización y iii) nuevo criterio de reparto
- La reforma de 2005: relación con otros tributos autonómicos
- Explicación básica
  - **Por qué:** una tasa por UDP?
  - **Quién:** los titulares del vertido
  - **Cuánto:** i) vol. Vertido x precio básico x coeficiente (vertido y medio donde se vierte) ii) los vertidos no autorizados

## ¿Nos centramos en lo puramente ambiental?



- Esto es, con los que se corresponden con la recogida de las residuales, su tratamiento y su devolución al cauce, en el entendimiento de que la contaminación incorporada es la clave de la fórmula empleada
- Ley de Aguas estatal y medidas periféricas y locales

# El canon de vertido de la Ley de Aguas



- Explicación básica
  - **Por qué:** una tasa por UDP?
  - **Quién:** los titulares del vertido
  - **Cuánto:** i) vol. Vertido x precio básico x coeficiente (vertido y medio donde se vierte) ii) los vertidos no autorizados
- Un desarrollo preocupante, en función de la autoridad de cuenca que lo aplica

## Estado real del REF del saneamiento: el papel de las CCAA



- Iniciativas pioneras
- Plan Nacional de Saneamiento
- Extensión de las figuras autonómicas vinculadas al tratamiento de las aguas residuales



**EXACCIONES AUTONÓMICAS SOBRE LA DEPURACIÓN DE AGUAS RESIDUALES**



## Algunos apuntes sobre los impuestos autonómicos sobre vertido de aguas residuales



- i) algunos de los impuestos no solo tienen como finalidad el sostenimiento financiero de las estaciones de depuración, sino de todo lo que la región efectúa en el ciclo del agua (Cataluña es el caso más significativo)
- ii) en algunas CCAA se resuelve con grandes dificultades la circunstancia de que la actividad material del tratamiento la efectúa no la propia región, sino los municipios
- iii) suele diferenciarse el gravamen para los usos industriales y domésticos y de manera generalizada se excluye al sector primario
- iv) la medida directa de la contaminación se tiene en cuenta para los usos industriales, pero no todas las CCAA han incorporado estas fórmulas y algunas de ellas se limitan a gravar al sujeto pasivo en función del consumo de agua realizado

## Las (no siempre fáciles) relaciones entre el canon de vertido y los impuestos autonómicos



- El contexto
- Previsiones de la ley de Aguas en torno a la doble imposición
  - Llamado a la firma de convenios para evitar la doble imposición
- Significado según el TS: inexigibilidad de la articulación de medidas
- ¿Y en las cuencas internas?
- Previsiones en la normativa autonómica
  - Hoy en día sólo La Rioja y Andalucía prevén alguna medida (exención; deducción de la cuota)



## Valoración de la parte del régimen económico-financiero del agua relativa al vertido y saneamiento

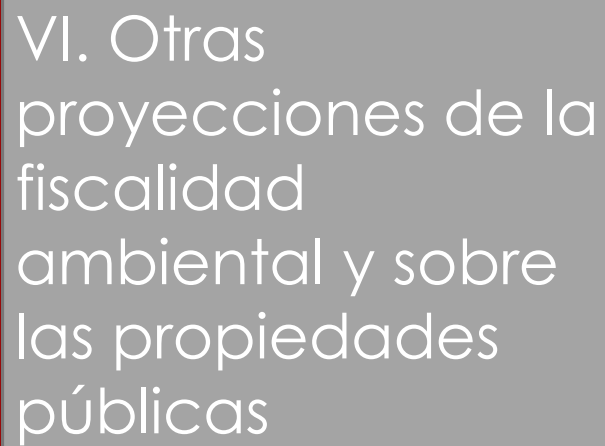



- Hubiera sido deseable una armonización y racionalización de la situación organismos de cuenca-CCAA
- Valoración del CCV
  - Excesiva conflictividad
  - La motivación de las liquidaciones
  - El volumen de vertido, las estimaciones indirectas y en general el tratamiento de los vertidos ilegales
  - ¿Debe replantearse el régimen de los sujetos pasivos?

## Al cabo, los principios económicos de la política de aguas contenidos en la DMA: el art. 111bis de la ley de aguas



- La DMA y su transposición en España
- Procedimientos abiertos a instancias de la UE y traspés inicial en el TJUE
- Alusión a las tasas/tarifas locales por alcantarillado/tratamiento y sus problemas jurídicos



VI. Otras  
proyecciones de la  
fiscalidad  
ambiental y sobre  
las propiedades  
públicas

## Otros ámbitos sobre los que han recaído impuestos autonómicos ambientales: comercio y turismo y recientemente minería



- Evolución (americanización) de la tipología comercial en España y aportaciones fiscales
- Los impuestos sobre el turismo en España: de las pernoctaciones a la actividad del esquí alpino
- Impuestos nuevos sobre conceptos viejos (y agotados): minería

## Incentivos fiscales en los tributos ordinarios



- Tipologías de beneficios fiscales
- Las (derogadas) deducciones ambientales en el Impuesto sobre Sociedades
- Impuestos locales: propiedad inmueble, actividad económica y construcción



# Conclusiones

## Conclusiones

- 1. Hay un extenso número de figuras de toda especie y adscripción que podrían hacer pensar en un alto desarrollo de la fiscalidad ambiental
- 2. Cuantitativamente el producto es reducido
- 3. En cuanto a calidad, esta es deficiente y las figuras provocan continuos conflictos jurídicos (no solo son así las nueva figuras, las tradicionales siempre los fueron y solo muy despacio se adaptan)
- 4. La fiscalidad ambiental es objeto de discutible utilización política
- 5. Los incentivos ambientales en tributos ordinarios con irrelevantes



Muchas gracias  
por su  
atención!!!

