

Trabajo Fin de Máster

Curso Académico 2020/2021

Facultad de Ciencias Sociales y Jurídicas de Elche

Máster Universitario en Asesoría Fiscal



**Análisis de la Fiscalidad Medioambiental en España,
actualidad y tendencias en el marco de los objetivos
climáticos de la UE**

Pedro Pablo Jiménez Gómez

Tutoras: Begoña Pérez Bernabéu y Eva Aliaga Agulló

Resumen:

Con la realización de este trabajo se pretende realizar un estudio sobre la situación actual de la fiscalidad medioambiental en España y su adecuación con los objetivos comunitarios que desde el conjunto de los países de la UE se han establecido en materia de protección del medio ambiente.

En primer lugar, se realiza una introducción sobre el concepto de fiscalidad medioambiental y sobre los tipos en los que se clasifica, a los cuales se hace referencia en el desarrollo del contenido como herramienta para analizar el uso que se realiza de estos tributos y su eficacia en los objetivos designados por los diversos reguladores.

Tras la introducción se detallan en un apartado los aspectos más importantes sobre la Directiva 93/2006 ya que en varios puntos del desarrollo del trabajo se observa cómo es un punto de partida para muchas de las modificaciones que los expertos plantean sobre la fiscalidad energética, y por lo tanto, es importante conocer su contenido para analizar las diferentes propuestas surgidas en los últimos tiempos en materia de imposición energética.

Posteriormente, en una tabla se presenta con detalle una clasificación de los impuestos ambientales estatales existentes en España atendiendo a las características fundamentales de cada tributo, seguido de un análisis sobre la recaudación en este tipo de tributos tanto en España como en la UE que permite observar el peso que estas figuras impositivas tienen en el peso de la economía y su evolución en los últimos años, todo ello haciendo referencia a la clasificación de los tributos según la tipología establecida por Eurostat y el INE en el caso de España.

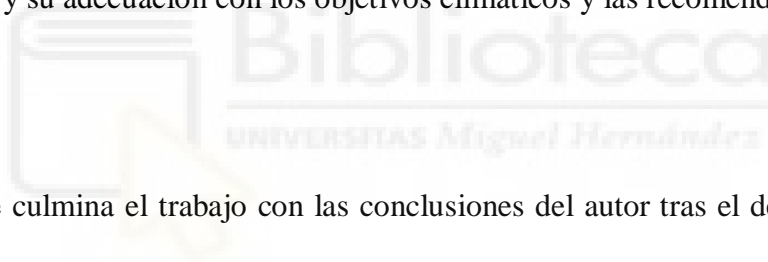
En el capítulo 2 del trabajo, se exponen las ventajas y obstáculos que suponen la implantación de impuestos ambientales en función de diferentes fuentes de información, y posteriormente se realiza un estudio de varios casos de implantación de tributos

medioambientales para analizar las consecuencias que tuvieron y si cumplieron el objetivo para el que fueron designados.

En los dos primeros apartados del punto 3, se describen dos de las herramientas fundamentales desarrolladas recientemente como medio para conseguir los objetivos climáticos como son el Pacto Verde Europeo y los Fondos Next Generation, y se analiza los aspectos fiscales que contienen, más tarde se presentan las principales recomendaciones que junto a las de las dos herramientas anteriores han desarrollado expertos fiscales para España.

En el apartado 3.3, se analiza el Plan Nacional de Transformación y Resiliencia de España donde se contienen las novedades en fiscalidad medioambiental que el Gobierno de España ha proyectado como respuesta a todo lo expuesto en el punto 3, ahí se analizan estas medidas y su adecuación con los objetivos climáticos y las recomendaciones de los expertos.

Por último, se culmina el trabajo con las conclusiones del autor tras el desarrollo de la investigación.



INDICE:

Abreviaturas

Introducción

1. LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL..... 8

1.1 Concepto

1.2 Regulación actual de la fiscalidad medioambiental en Europa. Directiva 93/2006

1.3 Fiscalidad ambiental en España

1.4 Recaudación por impuestos verdes en España y comparativa con el resto de UE.

Análisis

2. APLICACIÓN Y EFECTIVIDAD DE LA FISCALIDAD VERDE SOBRE EL MEDIO AMBIENTE..... 18

2.1 Ventajas y obstáculos en la implantación de tributos verdes

2.2 Análisis sobre la eficacia del tributo medioambiental.

3. INICIATIVAS MEDIOAMBIENTALES EUROPEAS, ANÁLISIS DE SUS ASPECTOS FISCALES..... 23

3.1 Análisis del Pacto Verde Europeo

3.2 Análisis de los fondos Next Generation EU

4. INFORMES SOBRE LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL EN ESPAÑA. CONSECUENCIAS..... 27

4.1 Recomendaciones específicas de Europa para España

4.2 Informes encargados por el Gobierno español. Análisis de las propuestas.

4.3 La respuesta de España, novedades en materia tributaria ambiental y perspectivas

CONCLUSIONES..... 36

Abreviaturas:

AEMA	Agencia Europea del Medio Ambiente
CCAA	Comunidades Autónomas
CO2	Dióxido de carbono
FNG	Fondos Next Generation
Ias	Impuestos Ambientales
IVA	Impuesto sobre el valor Añadido
INE	Instituto Nacional de Estadística
LGT	Ley General Tributaria
LIE	Ley Impuestos Especiales
EUROSTAT	Oficina Europea de Estadística
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
PVE	Pacto Verde Europeo
PIB	Producto Interior Bruto
PNTR	Plan Nacional de Transformación y Resiliencia
UE	Unión Europea

Introducción:

En los últimos años la preocupación por el medio ambiente ha mostrado una tendencia creciente tanto en España como en Europa, hasta el punto de que el Eurobarómetro de la Unión Europea (UE en adelante) situaba a comienzos de 2020 a los españoles como los más preocupados en la materia con un 90% de los ciudadanos asegurando que consideraban el cambio climático como un problema importante.

Esta concienciación de la sociedad ha ocasionado una respuesta en las instituciones en forma de compromisos para transformar la UE en una sociedad libre de contaminación y que consiga el objetivo de la neutralidad climática. El documento central para este compromiso es el “Pacto Verde Europeo” (PVE en adelante), los objetivos de este pacto se han visto profundamente marcados por la pandemia de Covid 19 que surgió pocas semanas después de la firma del PVE, pero en el desarrollo de este trabajo veremos cómo los planes para recomponer la situación económica postpandemia impulsan los objetivos de transformar la UE hacia una sociedad respetuosa con el medio ambiente cumpliendo los objetivos del PVE.

Mi interés en la materia de los impuestos ambientales (IAs en adelante) para desarrollar este trabajo responde a dos variables:

En primer lugar, la necesidad de conocer y entender los problemas de nuestro planeta, así como la respuesta de las instituciones para poder valorar desde el conocimiento de la materia la repercusión que tienen en el medioambiente la actuación de todos los agentes económicos, concretamente la repercusión de las medidas fiscales adoptadas sobre IAs.

En segundo lugar y como razón más importante, es mi consideración de la fiscalidad como una herramienta muy poderosa para la transformación de una sociedad, ya que desde este campo se pueden incentivar y penalizar los comportamientos de todos los agentes económicos, y por lo tanto dirigir mediante la legislación de los gobiernos cada sociedad hacia unos objetivos concretos, en nuestro caso el de hacer del proyecto común de España y la UE un lugar más respetuoso con el medio ambiente y donde se cumpla el objetivo de neutralidad climática (cero emisiones perjudiciales) para el año 2050.

Los objetivos de este trabajo son:

- Entender el concepto de fiscalidad medioambiental y saber clasificar estos impuestos según la tipología establecida por las fuentes usadas en el desarrollo del trabajo.
- Conocer los principales IAs existentes en España y cuantificar su peso en la economía mediante una comparación con el resto de los países UE. Analizar con los datos comparativos si España se encuentra en la media UE en materia de presión fiscal ambiental.
- Determinar la eficacia del tributo ambiental mediante el estudio de casos reales.
- Conocer la repercusión fiscal en los objetivos climáticos establecidos por la UE y el grado de cumplimiento por parte de España en la consecución de estos objetivos marcados tanto por Europa como por expertos independientes.

Para poder cumplir estos objetivos, he analizado numerosas fuentes y usado diferente metodología según los apartados del trabajo:

- Consulta de datos estadísticos y bases de datos tanto a nivel nacional como europeo para poder elaborar los gráficos que se presentan y sobre los que se analizan los datos volcados en las tablas de elaboración propia para dar respuesta a los objetivos del trabajo.
- Revisión de trabajos de investigación, publicaciones científicas y diversos informes de instituciones de la Unión Europea y del Reino de España.
- Legislación española y europea.

1. LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL

1.1 Concepto

El marco estadístico desarrollado por Oficina Europea de Estadística, la OCDE y la Agencia Internacional de energía, define los tributos medioambientales como aquellos cuya base imponible consiste en una unidad física (o similar) de algún material que tiene un impacto negativo, comprobado y específico, sobre el medioambiente. ¹

El objetivo por lo tanto de estos tributos es gravar las externalidades negativas que tanto empresas como particulares causan sobre el medioambiente, para que las conductas contaminantes conlleven un coste para el contaminador cumpliendo así el principio de “quien contamina paga”.

La agencia EUROSTAT clasifica en sus informes los tributos verdes en tres categorías diferentes:

- Impuestos a la energía: se incluyen los tributos que gravan los productos energéticos y la emisión de gases a la atmósfera.
- Impuestos al transporte: Los relativos a la propiedad y uso de medios de transporte, así como a los servicios relacionados con el transporte de personas o mercancías.
- Impuestos contaminación / extracción de recursos naturales: gravan la emisión de residuos sólidos al aire, al agua y las actividades que provocan contaminación acústica.

Respecto a los impuestos sobre recursos naturales, se grava la contaminación y erosión que se pudiera producir en el proceso de extracción de estos.

¹ La fiscalidad ambiental en España, situación actual y tendencias. Consejo General de Economistas de España

1.2 Regulación actual de la fiscalidad medioambiental en Europa. Directiva 93/2006

En octubre de 2003 el Consejo Europeo publicó la directiva 2003/96 ² por la cual reestructuraba el régimen comunitario de los productos energéticos y la electricidad de los países miembros, esta directiva estableció unos tipos impositivos mínimos marcados por criterios medioambientales con el objetivo de reducir las externalidades negativas.

Desde entonces, es el marco normativo sobre el que se rigen las políticas en materia de fiscalidad verde, concretamente en el tipo de impuestos a la energía que llevan a cabo los países miembros, y sobre el cual hoy en día se presentan gran parte de las propuestas para modificar la presión fiscal ya que la propia Comisión Europea en el PVE habla de la desactualización a día de hoy de esta directiva con los indicadores de contaminación y de su necesaria reforma que explicaré en puntos posteriores.

Los tipos mínimos que se establecen en esta Directiva se dividen en tres categorías: niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción, niveles mínimos de imposición aplicables a los carburantes de automoción utilizados para los fines establecidos en el apartado 2 del artículo 8, y por último, niveles mínimos de imposición aplicables a los combustibles para calefacción y a la electricidad.

En el artículo 7.2 se autoriza a los Estados a establecer diferencias entre uso profesional y no profesional de gasóleo siempre que se respeten los tipos mínimos, y en el 6 se regula también la libertad de los Estados para legislar reducciones u exenciones respetando siempre los niveles mínimos regulados en la norma, mientras que en el artículo 18.3 se encuentra una mención especial a la aplicación de la normativa por parte de España:

“Se concederá al Reino de España un período transitorio hasta el 1 de enero de 2007 para que pueda ajustar su nivel impositivo nacional para el gasóleo utilizado como carburante al nuevo nivel mínimo de 302 euros, y hasta el 1 de enero de 2012 para llegar a los 330 euros. Hasta el 31 de diciembre de 2009 podrá aplicar, además, un tipo reducido especial al gasóleo utilizado como carburante para fines profesionales, siempre que el resultado

² **DIRECTIVA 2003/96/CE DEL CONSEJO de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad**

no sea un nivel de imposición inferior a 287 euros por 1 000 litros y que no se reduzcan los niveles nacionales de imposición vigentes a 1 de enero de 2003. Desde el 1 de enero de 2010 hasta el 1 de enero de 2012, podrá aplicar un tipo diferenciado para el uso profesional del gasóleo utilizado como carburante, siempre que el resultado no sea un nivel de imposición inferior a 302 euros por 1 000 litros y que no se reduzcan los niveles nacionales de imposición vigentes el 1 de enero de 2010. El tipo reducido especial para el uso profesional del gasóleo utilizado como carburante podrá aplicarse también a los taxis hasta el 1 de enero de 2012. En relación con la letra a) del apartado 3 del artículo 7, podrá aplicarse hasta el 1 de enero de 2008 un peso bruto de carga máxima autorizada igual o superior a 3,5 toneladas en la definición del uso profesional.”

Comparativa de los tipos mínimos establecidos en la Directiva 93/2006 con los existentes en impuesto de hidrocarburos en España 2021:

Carburante:	Tipo mínimo Directiva	Tipo España 2021
Gasolina con plomo	421 €/litro	505,79 €/litro
Gasolina sin plomo	359 €/litro	503,92 €/litro
Gasóleo	330 €/litro	379 €/litro

Fuente: Art 50 LIE y Directiva 93/2006 CE, elaboración propia

El tipo existente en España está compuesto por una parte general y otra especial que sustituyó al tipo impositivo autonómico, esta parte especial es de 72€/litro, esta reforma se llevó a cabo para eliminar las diferencias entre autonomías e igualar los precios en todo el territorio.

1.3 Fiscalidad medioambiental en España

En España encontramos IAs tanto a nivel estatal, autonómico y local, pero existe una gran diferencia entre la recaudación de unas administraciones y otras, ya que son los estatales los que representan un 82% de los ingresos por estos tributos según el INE.

Siguiendo el criterio que tanto EUROSTAT como la OCDE hacen de los impuestos medioambientales, y que se comentaba en el apartado anterior, podemos clasificar los IAs estatales en los siguientes según su tipología:

Clasificación	Nombre del impuesto	Hecho imponible	Sujeto pasivo	Base imponible
Impuestos energía	Sobre los gases fluorados de efecto invernadero	La primera venta o entrega de los gases fluorados de efecto invernadero	Los fabricantes, importadores o adquirientes	Kg x coeficiente según el potencial de calentamiento atmosférico
	Especial sobre Hidrocarburos	Consumo de hidrocarburos y productos destinados a ser utilizados como carburantes y combustibles		
	Sobre el valor de la producción de la energía eléctrica	La realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica en el	Las personas físicas o jurídicas y las entidades del art. 35.4 de la LGT que realicen las actividades que constituyen el	El importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al

		sistema eléctrico español	hecho imponible del impuesto	sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación
	Especial sobre la Electricidad	El suministro de energía eléctrica a una persona o entidad que adquiere la electricidad para su propio consumo	Los consumidores de energía, tanto personas físicas como jurídicas	La que se hubiera determinado a efectos de IVA, posibilidad de reducción 85% en determinados usos
	Especial sobre el carbón	La primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial tras la producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria de carbón y el autoconsumo de carbón	Los productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios y los revendedores que realicen las ventas o entregas o las operaciones de autoconsumo sujetas al impuesto	Está constituida por el poder energético del carbón objeto de las operaciones sujetas, expresado en gigajulios
Impuestos transporte	Especial sobre determinados Medios de Transporte	La matriculación definitiva en España de los medios de transporte, nuevos o usados, cuando se destinen	Las personas o entidades a cuyo nombre se realice la primera matriculación definitiva del medio de transporte.	En el caso de medios de transporte nuevos, es el importe de la adquisición tomado como base imponible en el IVA y si el

		a ser utilizados en el territorio español por personas o entidades que sean residentes en España		medio de transporte es usado, el precio de mercado a la fecha del devengo del impuesto
Impuestos de contaminación y residuos	Almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas	La actividad de almacenamiento de combustible nuclear gastado y de residuos radiactivos en una instalación centralizada	Las personas que sean titulares de las instalaciones en las que se realicen las actividades gravadas	Se determina por el volumen de residuos radiactivos de media actividad, y de baja o muy baja actividad, introducidos en la instalación para su almacenamiento durante el período impositivo, expresado en metros cúbicos
	Sobre el valor de la extracción de gas, petróleo y condensados	La extracción en el territorio español de gas, petróleo y condensados, en las concesiones de explotación de yacimientos de hidrocarburos	Las personas jurídicas y entidades que realicen las actividades gravadas	El valor de la extracción del gas, petróleo y condensados según los precios de referencia publicados por el Ministerio de Energía
	Sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la	La producción de combustible nuclear gastado derivada de cada reactor nuclear, así como la producción de	Las personas jurídicas y entidades que realicen el hecho imponible	Se constituye por los kilogramos de metal pesado contenidos en el combustible nuclear

	generación de energía nucleoelectrica	residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica		producido durante el período impositivo
--	---------------------------------------	--	--	---

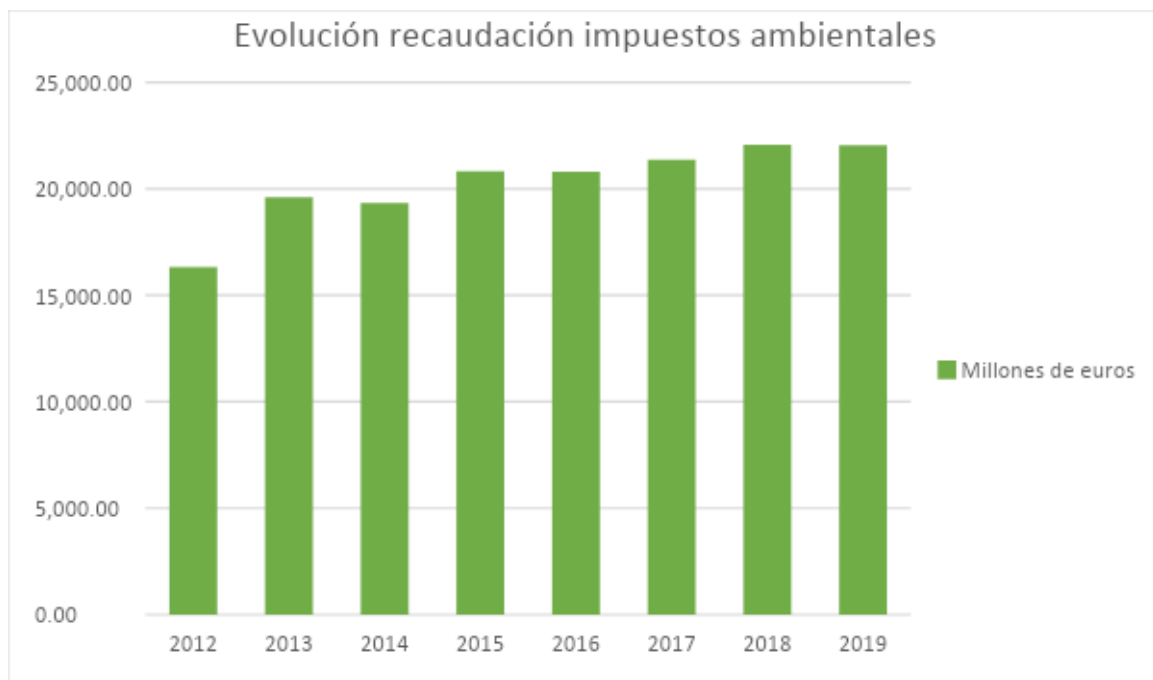
De estos tributos, se encuentran cedidos a las CCAA las competencias de gestión y recaudación el impuesto especial sobre determinados medios de transporte, el impuesto especial de hidrocarburos y el impuesto especial sobre la electricidad.

1.4 Recaudación por impuestos verdes en España y comparativa con el resto de UE.

Análisis

El 13 de noviembre de 2020, el INE publicaba en su sección de notas de prensa un avance en forma de informe sobre las cuentas ambientales del año 2019, este informe detalla el papel de los impuestos clasificados como medioambientales en los ingresos tributarios de 2019 y muestra la evolución de la recaudación en los últimos años:

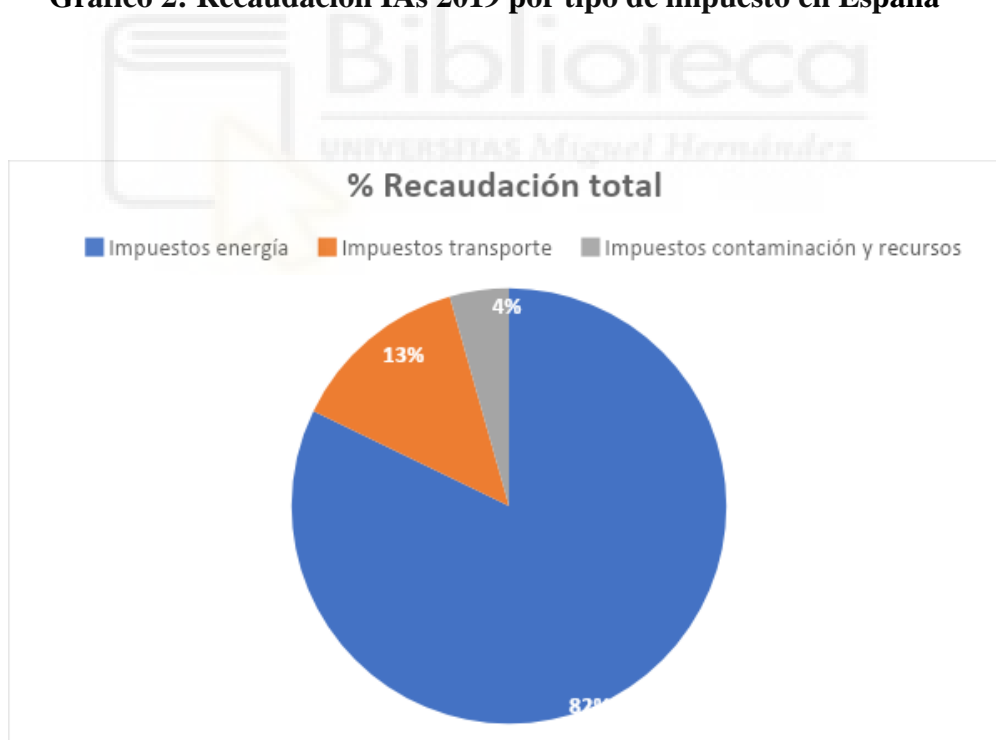
Gráfico 1: Recaudación por impuestos medioambientales en España 2012-2019



Fuente INE, elaboración propia

La recaudación en el año 2019 llegó hasta los 22.050 millones de euros, dentro de esta cifra destacan los impuestos sobre la energía con un 82,2% de peso sobre la recaudación total, seguidos de los impuestos sobre el transporte 13,4% y los impuestos sobre la contaminación_y recursos con 4,4%. Respecto al año 2018 hay una reducción en los ingresos del 0,1%, pero a largo plazo se puede ver en el gráfico una tendencia al alza en los ingresos por tributos ambientales, ya que entre 2012 y 2019 se produce un aumento de la recaudación por valor de 5.725 millones de euros.

Gráfico 2: Recaudación IAs 2019 por tipo de impuesto en España

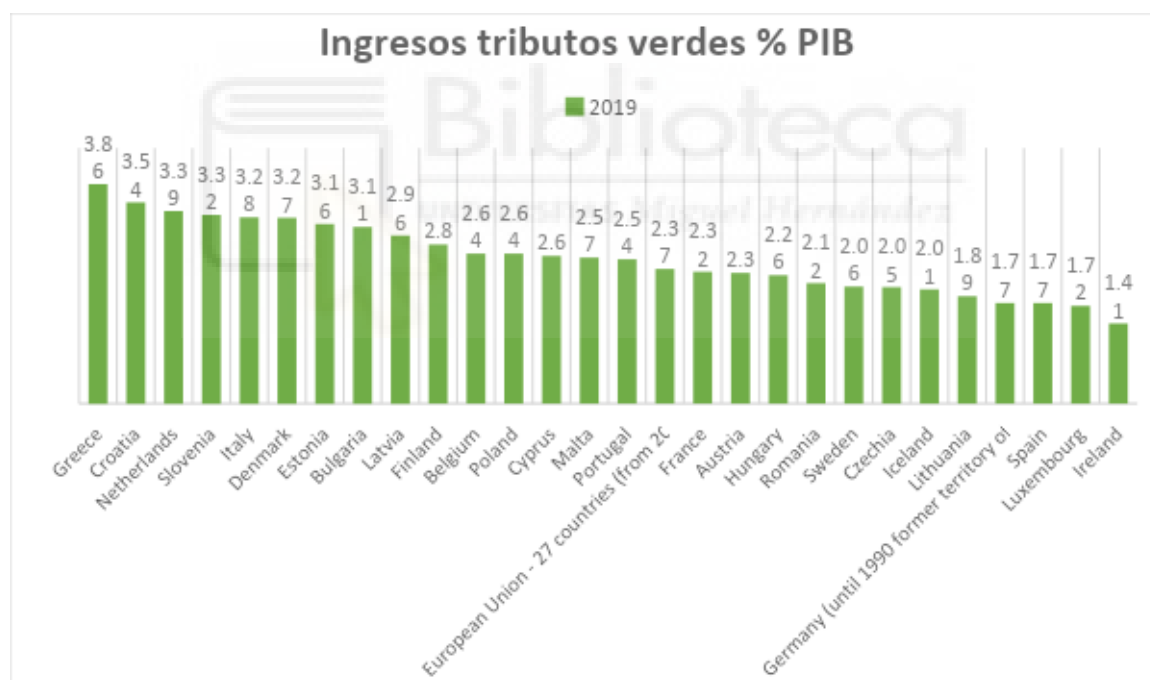


Fuente INE, elaboración propia

Los contribuyentes de esta carga impositiva son en un 53,5% los hogares, estos asumen un 76,5% de los impuestos sobre el transporte y un 52,5% de los impuestos sobre la energía, por el contrario, son las ramas de actividad quienes aportan casi la totalidad de los impuestos sobre contaminación y recursos con un 96,9% de lo recaudado en 2019.

Los 22.050 millones de euros que la fiscalidad verde recauda en España en 2019 representaron un 1,77 del PIB, en el siguiente gráfico adjunto con los datos de EUROSTAT se compara el peso de estos tributos sobre el PIB del resto de los países de la UE para comprobar la relevancia del tributo ambiental en la recaudación de los países europeos:

Gráfico 3: Ingresos Ias / % PIB en los países UE

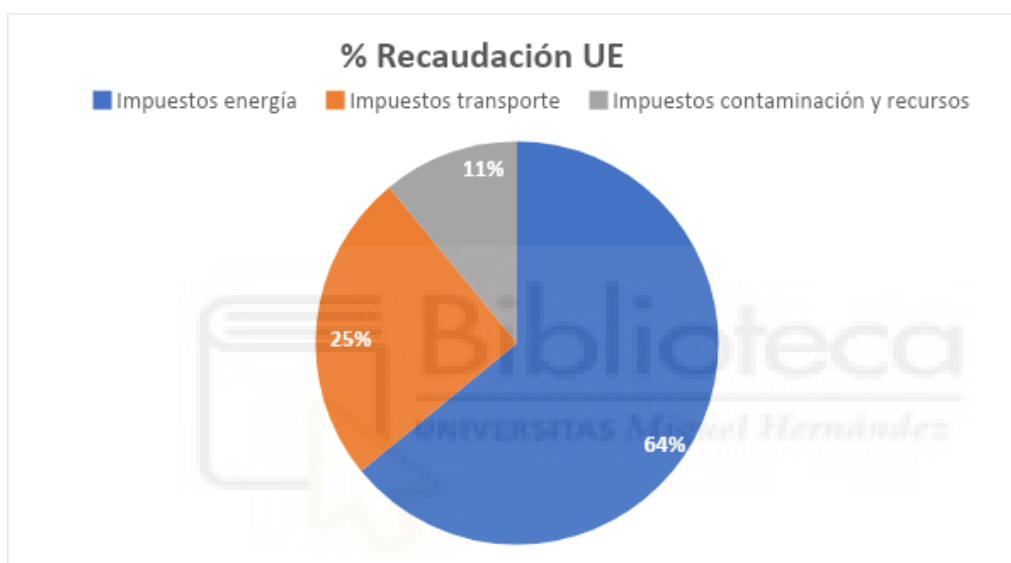


Fuente Eurostat, elaboración propia

Los datos de Eurostat evidencian un peso de los ingresos por tributos verdes en España inferior a la media europea, esta realidad junto a la creciente preocupación por el medio ambiente evidenciada en el Pacto Verde Europeo como marco común y las

recomendaciones fiscales de la comisión europea que serán analizadas más tarde en este trabajo, han ocasionado un profundo debate en España sobre la necesidad de aumentar la presión fiscal medioambiental para llegar a la media europea.

Gráfico 4: Recaudación IAs 2019 por tipo de impuesto en la UE



Recaudación tributos medioambientales en la UE año 2019 por tipos:

Fuente Eurostat, elaboración propia

El análisis del porcentaje de recaudación por tipo de impuesto muestra un peso notablemente mayor de los impuestos sobre la energía en España (82%) respecto a la totalidad de lo recaudado en la UE (64%), mientras que en los impuestos relativos al transporte y la contaminación y recursos se observa un mayor peso en el conjunto de los países europeos que en España. En el caso del transporte estos tributos representan un 25% frente a un 13% en España, mientras que en la clasificación de impuestos a la contaminación y extracción de recursos naturales estos generan un 11% de los ingresos frente al 5% en España.

2. APLICACIÓN Y EFECTIVIDAD DE LA FISCALIDAD VERDE SOBRE EL MEDIO AMBIENTE

2.1 Ventajas y obstáculos en la implantación de tributos verdes

La Agencia Europea del Medio Ambiente (AEMA en adelante) elaboró en 1996 un informe ³ sobre la aplicación y efectividad de los IAS en el que analiza y defiende el uso de tributos medioambientales, las principales razones por las que esta agencia defiende el uso de estos tributos son los siguientes:

- Son instrumentos especialmente eficaces para la internalización de las externalidades, es decir la incorporación directa de los costes de los servicios y perjuicios ambientales (y su reparación) al precio de los bienes, servicios y actividades que los producen; y para contribuir a la aplicación del Principio de Pago por el Contaminante y a la integración de las políticas económica y ambiental.
- Pueden proporcionar incentivos para que tanto consumidores como productores cambien de comportamiento en la dirección de un uso de recursos más 'ecoficiente'; para estimular la innovación y los cambios estructurales; y para reforzar el cumplimiento de las disposiciones normativas;

³ Agencia Europea del Medio Ambiente, AEMA (2008) (ed): **El tributo ambiental: aplicación y efectividad sobre el medio ambiente.**

- Pueden aumentar la renta fiscal, que puede utilizarse para mejorar el gasto en medio ambiente; y/o para reducir los impuestos sobre el trabajo, el capital y el ahorro.
- Pueden ser instrumentos de política especialmente eficaces para abordar las prioridades ambientales actuales a partir de fuentes de contaminación tan 'difusas' como las emisiones del transporte (incluido el transporte aéreo y marítimo), los residuos (p.ej., envases, baterías) y agentes químicos utilizados en agricultura (p.ej., pesticidas y fertilizantes).
- Respecto a los obstáculos a la implantación, dicho informe enumera los siguientes:
 - La supuesta repercusión en la competitividad, y a menudo en el empleo, especialmente en algunos sectores/regiones;
 - La supuesta repercusión en los grupos de renta baja (es decir, que los pobres paguen proporcionalmente más que los ricos);
 - Los supuestos conflictos entre los impuestos nacionales y la reglamentación de la U.E., o del comercio mundial
 - El principio de unanimidad de la U.E. cuando se vota en relación con medidas fiscales
 - La idea de que los impuestos han de ser elevados para que sirvan de algo;
 - El supuesto conflicto entre el cambio de comportamiento (es decir, menos impuesto) y el mantenimiento de los ingresos;
 - Las subvenciones y disposiciones existentes, etc., que tienen efectos negativos para el medio ambiente; y
 - Otras políticas y culturas que niegan o evitan los impuestos ambientales.

-

Y por último, respecto a los inconvenientes, el informe contiene la propuesta de la AEMA para superar dichos obstáculos mediante:

- La supresión de subvenciones y disposiciones negativas para el medio ambiente;
- El diseño minucioso de los impuestos y de las medidas de mitigación;
- El uso de impuestos ambientales y sus rentas como parte de paquetes de políticas y reformas fiscales verdes;
- La aplicación gradual;
- Amplias consultas; e información.

2.2 Análisis sobre la eficacia del tributo medioambiental.

La AEMA clasifica los IAs en tres categorías según los objetivos que persiguen:

- Tasas de cobertura de costes: Sirven para cubrir los costes de los servicios ambientales y medidas de control de la contaminación.
- Impuestos incentivos: Usados para cambiar los comportamientos nocivos de los consumidores hacia comportamientos respetuosos con el medio ambiente.
- Impuestos ambientales de finalidad fiscal: Orientados únicamente a aumentar la recaudación.

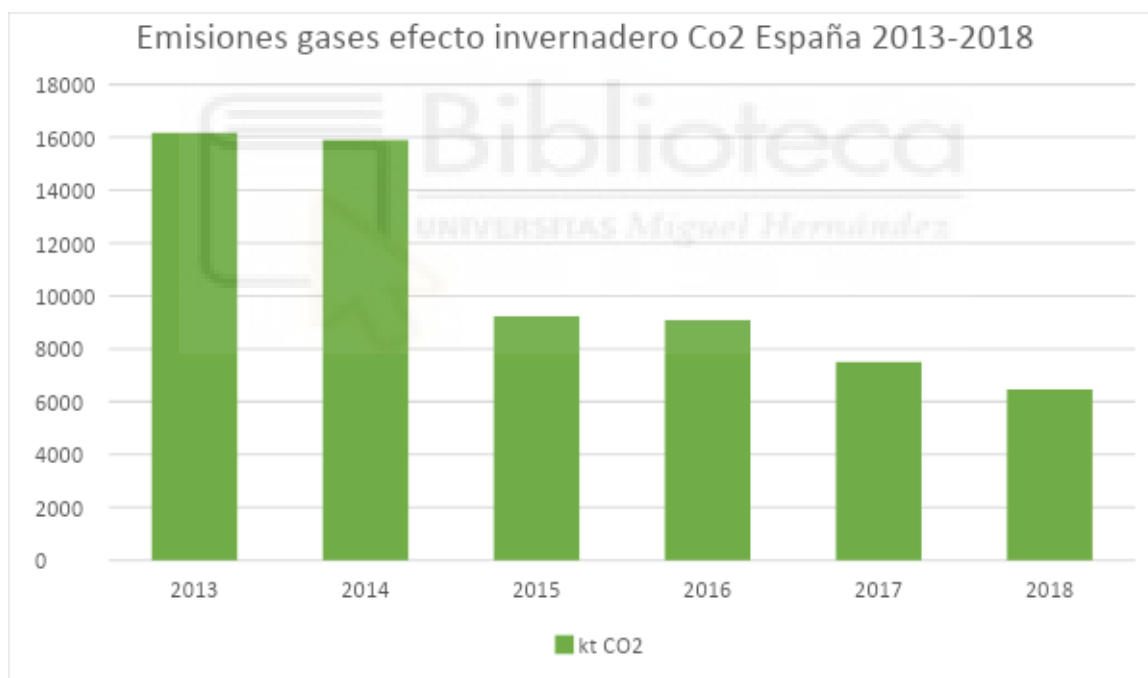
Según esta clasificación, se va a analizar a continuación la implantación de un impuesto medioambiental en vigor en España que aporta conclusiones interesantes sobre la utilidad de los tributos verdes como herramienta eficaz para la disminución de las emisiones nocivas a la atmósfera, también determinaremos según la composición del tributo cuál de las tres finalidades de los IAs comentados anteriormente perseguía y determinar si consiguió sus objetivos:

Impuesto de gases fluorados España:

En el año 2013 se aprobó la implantación en España este nuevo impuesto que entró en vigor en 2014 y cuyos aspectos principales se han comentado en la Tabla 1 de este trabajo, la finalidad principal de este tributo según su hecho imponible es gravar directamente la emisión de gases efecto invernadero, y por lo tanto cumplir el principio fundamental de los IAs de “quien contamina paga”, por lo tanto se puede clasificar como “impuesto incentivo” ya que grava un comportamiento nocivo con el objetivo de disuadir las emisiones perjudiciales a la atmósfera y también como “impuesto de finalidad fiscal” ya que al no existir anteriormente va a suponer una nueva fuente de ingresos

Una vez definido sus dos objetivos, se analiza en los siguientes gráficos el cumplimiento de estos:

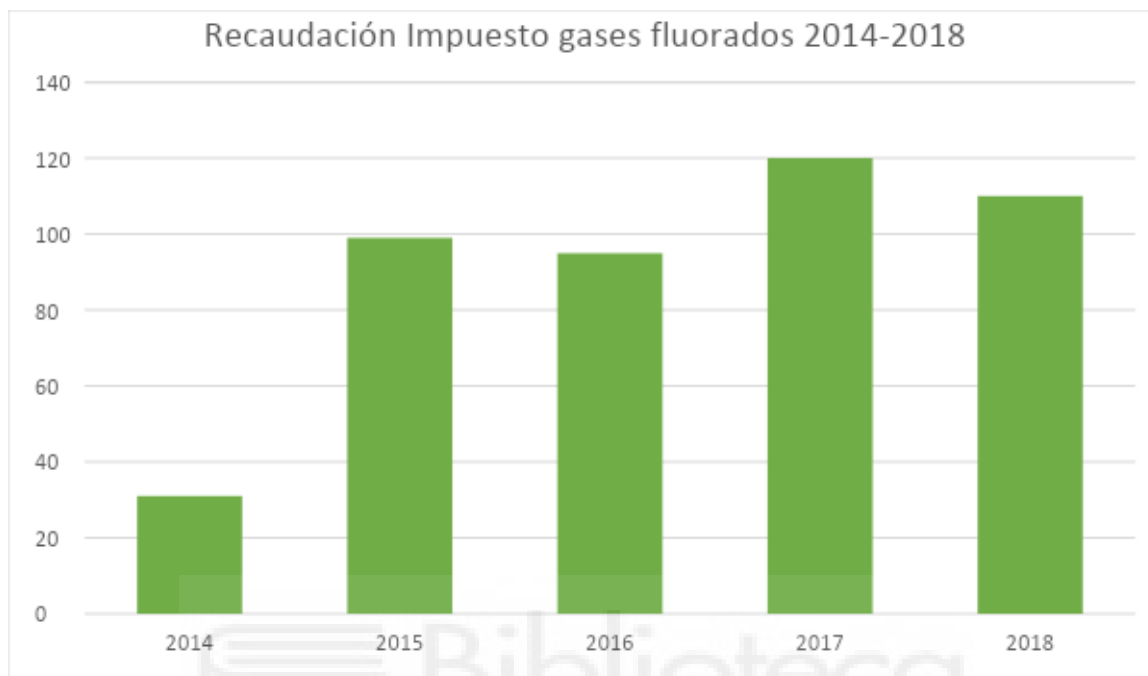
Gráfico 5: Evolución de las emisiones de gases fluorados Co2 en España



Fuente: AEMA, visor de datos gases efecto invernadero, elaboración propia

Sobre la finalidad del impuesto como incentivo para reducir las emisiones de gases fluorados de Co2 se observa desde la implantación del tributo en 2014 una reducción notable año a año en estas emisiones que desde 2014 hasta 2018 (último año con datos disponibles) ha sido de casi 10.000 toneladas.

Gráfico 6: Evolución de la recaudación por el impuesto de gases fluorados



Fuente: AEAT, cuadro impuestos ambientales, elaboración propia

Respecto a la finalidad recaudatoria de la figura impositiva, como se ve en el gráfico siguiente no supone unos ingresos importantes si se tienen en cuenta la totalidad de lo recaudado por el Estado. Lo que sí que se puede observar es una tendencia creciente hasta 2017 seguida de una caída de 10 millones en 2018, a pesar de ese dato positivo en la tendencia, esta recaudación se encuentra muy alejada de la previsión que el Gobierno español realizó en los Presupuestos Generales del Estado para el ejercicio 2014 donde se presupuestaban los ingresos por este impuesto en 400 millones de euros.

3. INICIATIVAS MEDIOAMBIENTALES EUROPEAS, ANÁLISIS DE SUS ASPECTOS FISCALES

3.1 Análisis del Pacto Verde Europeo

En diciembre de 2019, la Comisión Europea hizo público el documento final del PVE.

El PVE es el documento que marca la hoja de ruta sobre la nueva estrategia de crecimiento que tiene como objetivo transformar la UE en una sociedad equitativa con una economía adaptada a las necesidades medioambientales en la que el objetivo final es la eliminación total de las emisiones de gases efecto invernadero en el año 2050.

Aspectos fiscales del PVE:

En las primeras páginas del PVE encontramos la primera mención al papel de la fiscalidad verde en el proyecto europeo, en ella se hace referencia a la necesidad de utilizar instrumentos para dirigir las conductas de empresas y consumidores hacia conductas más sostenibles, y posteriormente se hace una referencia específica a la Directiva 93/2006 que regula la fiscalidad energética como aspecto a revisar. Dado que lo que se pretende es corregir conductas nocivas para el medio ambiente y dirigir los comportamientos de los agentes económicos hacia comportamientos sostenibles, se podría decir que según la clasificación de la AEMA que se ha expuesto en el apartado anterior, el PVE habla de establecer impuestos incentivos en la categoría de los impuestos a la energía.

En el apartado "Una política de productos sostenibles tiene también el potencial de reducir los residuos en una medida considerable", se insta a la necesidad de adoptar medidas legislativas para abordar el exceso de envases y generación de residuos, algo que más adelante se verá en el presente trabajo la repercusión que ha tenido.

En la sección del documento relativa al transporte, la Comisión se marca el ambicioso objetivo de reducir las emisiones generadas por este en un 90% para el año 2050, para ello se requiere nuevamente la revisión de la directiva 93/2006 para eliminar las exenciones y bonificaciones fiscales existentes en la actualidad con el objetivo de que el precio del transporte refleje el impacto que tiene en el medio ambiente. En la página 19

se reconoce la necesidad de un importante diálogo social sobre la fiscalidad de los medios de transporte que incluya a todos los agentes involucrados.

En el capítulo "Ecologización de los presupuestos nacionales y emisión de las señales de precios correctas" en el que se destaca la importancia de la fiscalidad como una de las principales herramientas para impulsar el crecimiento económico y hacer frente a las externalidades que dañan el medioambiente. En dicho apartado se reconoce el impacto directo de los impuestos como método para enviar a las señales de precio correctas y dirigir el comportamiento del consumidor hacia la sostenibilidad.

Concretamente, el texto habla de la creación del contexto adecuado para las reformas fiscales profundas a nivel nacional que incluyan los objetivos mencionados anteriormente sobre la tributación del transporte y de redirigir la carga tributaria a los contribuyentes desde el trabajo hacia la contaminación, para aumentar la concienciación social. Por último, en el mismo capítulo se destaca la necesidad de revisar la legislación del IVA a nivel comunitario para permitir a los países aplicar tipos reducidos que fomenten la producción y el consumo de alimentos sostenibles tales como frutas y hortalizas.

3.2 Fondos Next Generation EU:

Los FNG son un ambicioso paquete de estímulos lanzado por la UE para hacer frente a las consecuencias económicas de la Covid19, es decir, es el plan de recuperación dotado con 750.000 millones de euros que junto al presupuesto de la UE a largo plazo destinará un total de 1,8 billones de euros para según el manifiesto "reconstruir una Europa posterior a la Covid que será más ecológica, digital y resiliente".

El medio ambiente tiene un protagonismo notable en los fondos ya que hasta un 30% de estos están destinados a combatir el cambio climático, por ello se puede considerar este el eje más importante de la reforma.

Sobre la financiación de los fondos, se pretende conseguir con los recursos habituales que cuenta el presupuesto de la UE (derechos de aduana, contribuciones de los Estados sobre

la base del IVA, y contribuciones basadas en la RNB), pero aquí se incorpora una importante novedad en forma de nueva fuente de ingresos que entró en vigor a partir del 1 de enero de 2021, y es la nueva contribución basada en los residuos de envases de plástico no reciclados.

El apartado del documento de los FNG denominado “Fuentes de ingresos del presupuesto UE 2021-2027” define esta nueva herramienta de la siguiente forma:

“El recurso propio plástico, vigente desde el 1 de enero de 2021, consiste en una contribución nacional basada en la cantidad de residuos de envases plásticos no reciclados. Este recurso propio está estrechamente relacionado con las prioridades políticas de la UE. Se espera que esto anime a los Estados miembros a reducir el desperdicio de envases y estimule la transición de Europa hacia una economía circular mediante la implementación de la Estrategia Europea de Plásticos. Al mismo tiempo, deja a los Estados miembros la posibilidad de definir las políticas más adecuadas para reducir la contaminación por residuos de envases de plástico de acuerdo con el principio de subsidiariedad”

Las características principales de esta nueva contribución son las de la siguiente tabla:

Hecho imponible	Sujeto pasivo	Base imponible	Tipo impositivo
Consumo de residuos de envases de plástico no reciclados	Los países miembros de la UE	Kg de los residuos de envases de plástico que no se reciclan	0,80€ x kg

Fuente: Next Generation UE- Recurso propio plástico, elaboración propia

En cuanto a su aplicación práctica, esta nueva tasa se calcula sobre la base de datos que los países miembros recopilan sobre envases y residuos de envases cumpliendo la “Directiva 94/62 ECC” y que se encuentra de forma pública en EUROSTAT. Los Estados comunican estos datos en el año N+2, por lo tanto, en los primeros ejercicios con esta contribución en vigor, se van a calcular los primeros pagos en función de las previsiones que se van a acordar entre los países miembros y la Comisión, y dos años más tarde se

realizarán las regularizaciones correspondientes en función de la discrepancia entre previsiones y datos reales.

Respecto a posibles nuevas fuentes de ingreso, el proyecto de los fondos nombra varias propuestas a desarrollar, antes de verano de 2021 se presentarán proyectos sobre (1) un nuevo impuesto digital, (2) un mecanismo de ajuste en frontera de emisiones de carbono, y un proyecto para regular el régimen de comercio de los derechos de emisión de la UE. Como se puede ver, dos de estos proyectos tienen carácter medioambiental, lo que confirma el importante enfoque “verde” que tienen estos fondos europeos y las perspectivas del aumento del peso de la recaudación por impuestos o tasas medioambientales a muy corto plazo.

El mecanismo de ajuste en frontera será presentado a finales de junio 2021 de forma detallada, pero a falta de los detalles concretos este sistema planteado por la Comisión Europea consistirá en un nuevo tributo sobre cualquier producto importado de un país fuera de la UE que no tenga un sistema para fijar el precio del carbono, mediante este mecanismo se pretende ajustar el precio de los bienes importados como si fueran producidos en la UE y garantizar la equidad para las empresas europeas.

Respecto a las novedades sobre el régimen de derechos de emisión, según el departamento de Energía, cambio climático y medio ambiente de la Comisión Europea se basan en el principio de "tope y comercio". Se fija un límite a la cantidad total de determinados gases de efecto invernadero que pueden emitir las instalaciones cubiertas por el sistema, este límite se reduce con el tiempo para que disminuyan las emisiones totales.

Dentro del límite, las instalaciones compran o reciben derechos de emisión, que pueden intercambiar entre sí según sus necesidades de oferta y demanda. El límite en el número total de derechos de emisión disponibles garantiza que tengan un valor.

Después de cada año, una instalación debe entregar suficientes derechos para cubrir completamente sus emisiones; de lo contrario, se imponen sanciones considerables. Si una instalación reduce sus emisiones, puede quedarse con los derechos de emisión adicionales para cubrir sus necesidades futuras o bien venderlos a otra instalación que no tenga los derechos de emisión.

Este comercio según los expertos de la Comisión aporta la flexibilidad que garantiza que se reduzcan las emisiones donde menos cuesta hacerlo y fomenta un precio del carbono sólido que promueve la inversión en tecnologías innovadoras con bajas emisiones de carbono.

4. INFORMES SOBRE LA FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL EN ESPAÑA. CONSECUENCIAS

4.1 Recomendaciones específicas de Europa para España

En este punto se va a analizar el informe “Revisión de la aplicación de la normativa medioambiental de la UE 2019 Informe de ESPAÑA”

El PVE y los fondos Next Generation muestran una clara hoja de ruta a nivel europeo como hemos visto en el punto anterior, con unas pautas y recomendaciones generales con las medidas a adoptar por el conjunto de los países para conseguir los objetivos climáticos, si bien, es el 4 de abril de 2019 cuando la Comisión Europea publica su informe “Revisión de la aplicación de la normativa medioambiental de la UE 2019 Informe de ESPAÑA”⁴ donde dedica su punto 4 a la fiscalidad ecológica y establece sus conclusiones y recomendaciones sobre la aplicación de estos tributos específicamente en España.

El informe se compone de diferentes partes:

- En la primera de ellas se resalta la importancia de la fiscalidad verde como instrumento eficaz para la consecución de los objetivos de política ambiental y se muestra en forma de crítica y de forma introductoria para las recomendaciones

⁴ “Revisión de la aplicación de la normativa medioambiental de la UE 2019 Informe de ESPAÑA”

posteriores los datos que se han comentado previamente en este trabajo que sitúan a España por debajo de la media UE en recaudación y peso de estos impuestos en el PIB.

- La segunda parte del documento analiza las novedades que ha implantado España en los últimos años en Ias y la visión que tiene la Comisión sobre dichas reformas, en este supuesto se nombran el impuesto de Gases Fluorados instaurado en 2016, el impuesto a la producción de energía eléctrica (2013) y el impuesto a la producción de energía nuclear y almacenamiento de residuos nucleares. El informe valora positivamente esos nuevos tributos, así como la reducción del diferencial entre gasolina y diésel que en 2013 era del 27,7% y en 2018 se situó en el 25%, también destaca el dato de que los vehículos nuevos adquiridos en España están por debajo de la media de la UE en emisiones de CO₂, siendo esta media de 118 gramos por km en la UE y de 114,4 en España.
- En la tercera parte del informe se establecen las conclusiones y recomendaciones que la Comisión Europea plantea para España: En primer lugar, el informe se reitera en su recomendación de aumento de la presión fiscal verde y la reducción de las subvenciones perjudiciales que ya realizó en el mismo informe del año 2017 como uno de los tres retos más importantes que afronta el país en política medioambiental, e incide en el margen potencial que tiene el país para subir los Ias en algunas de sus áreas.

La primera de las recomendaciones es sobre los impuestos sobre el transporte, en esta área se plantea una subida de estos impuestos para acercarse a la media de recaudación de la UE que se sitúa en un 0,5% sobre el PIB mientras que en España se encuentra en el 0,2%. Posteriormente, con la misma prioridad que los impuestos al transporte se habla de la revisión de los impuestos relativos a la energía, y en menor medida de los impuestos sobre contaminación y recursos, en los que se recomienda el estudio de nuevas figuras impositivas, como por ejemplo el impuesto sobre el depósito de los residuos en vertederos como herramienta para mejorar el tratamiento de los residuos.

4.2 Informes encargados por el Gobierno español. Análisis de las propuestas.

En los últimos años hay dos informes específicos encargados por el gobierno español donde se analiza la situación de la fiscalidad medioambiental en el país, estos informes presentan numerosas propuestas y ambos coinciden en la necesidad de una reforma fiscal.

El primero de estos informes es el “Informe de la comisión de expertos para la reforma del sistema tributario español”, más conocido como el “Informe Lagares”⁵ en el año 2014 el Ministerio de Hacienda español encargó a un grupo de expertos en la materia fiscal encabezado por el catedrático Miguel Lagares un informe sobre fiscalidad, en dicho informe desde la página 317 a la 349 se analiza la fiscalidad medioambiental y se desarrollan varias recomendaciones sobre IAs que se detallan a continuación:

- Impuesto hidrocarburos:
 - a) Diversificar el impuesto en un gravamen sobre la energía y otro sobre el dióxido de carbono de acuerdo con los criterios de la Propuesta de Directiva sobre la Fiscalidad Energética de la Unión Europea.
 - b) Equiparar el tipo del gasóleo al tipo de la gasolina en el período que se estime adecuado por el Gobierno.
 - c) Utilizar la recaudación adicional para reducir las cargas estatales sobre el factor trabajo
- Impuestos electricidad:

⁵ Informe Lagares (2014): “Informe de la comisión de expertos para la reforma del sistema tributario español”

- a) Sustituir la actual base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, que prácticamente coincide con el importe facturado, por el número de kilovatios/hora consumidos, de modo que se incentive la eficiencia y el ahorro energético y se adapte el impuesto a la propuesta de Directiva europea sobre la Fiscalidad Energética.
 - b) Limitar drásticamente las exenciones en este impuesto, que en todo caso deberían ceñirse a valores mínimos y justificarse en cada caso concreto de modo explícito, transparente y exhaustivo
 - c) Debería suprimirse el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, compensándose la pérdida de su recaudación a través de un incremento del impuesto sobre la Electricidad, que en la cuantía de ese incremento no estaría cedido a las CCAA
 - d) Debería integrarse el canon por utilización de las aguas continentales para la producción de la energía eléctrica en el Impuesto sobre la Electricidad.
- Sobre residuos nucleares:

Debería procederse a una reforma conjunta del Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y del Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas, conforme a los siguientes criterios:

- a) Refundición de ambos impuestos estatales sobre residuos nucleares.
 - b) Transformación del nuevo impuesto en una tasa dirigida a cubrir el coste de la gestión y almacenamiento de los residuos, una vez cubierto el déficit tarifario.
- Impuesto sobre determinados medios de transporte:

Debería procederse a la reforma de los actuales Impuestos sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) e Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte (IDTM), con arreglo a los siguientes criterios:

- a) Se sustituirían tales impuestos por un nuevo Impuesto sobre el Uso de Vehículos de Tracción Mecánica (IUVTM) de carácter ambiental, cuya cuota dependería de la emisión de dióxido de carbono de cada vehículo. Su gravamen podría minorarse cuando el vehículo fuera objeto de modificaciones que redujeran las emisiones y eximirse para los vehículos de uso exclusivo de personas con discapacidades.
- b) La regulación del nuevo impuesto correspondería al Estado y sería igual para todos los Municipios y Comunidades Autónomas, dada su finalidad de preservación del medio ambiente.
- c) Se gestionaría por los Municipios, que transferirían a su respectiva Comunidad Autónoma la participación en su recaudación que se estableciese con carácter general.

Otras propuestas relativas a los medios de transporte que se nombran en el informe son las respectivas a instaurar tasas sobre el uso de las infraestructuras de transporte y sobre la entrada de vehículos en algunas ciudades como método para combatir la congestión con los problemas medioambientales que general.

Sobre la imposición de los residuos:

Debería crearse un impuesto estatal sobre depósito de residuos, residuos de la construcción, residuos peligrosos e incineración de residuos. Tal impuesto se inspiraría en los rasgos esenciales de los impuestos ya existentes y se cedería a las Comunidades Autónomas con competencias normativas sobre el tipo de gravamen (dentro de un máximo y un mínimo fijado por la ley del Estado), de gestión y sobre el importe de la recaudación.

El segundo informe encargado por el Gobierno de España que analiza la situación de la tributación medioambiental es el denominado “Análisis y propuestas para la descarbonización”⁶, este trabajo a diferencia del Informe Lagares fue encargado por el Ministerio de Energía y elaborado por la Comisión de Expertos, y su objetivo consistía en analizar las posibles estrategias que España puede aplicar para conseguir los objetivos ambientales comprometidos con la UE.

Lo que propone el documento es una reforma fiscal con objetivos medioambientales, específicamente trata la fiscalidad de la energía y considera que esta actualmente provoca una asignación ineficiente de los recursos ya que no se internalizan correctamente los costes ambientales asociados a cada producto, una de las razones que el informe considera como responsable de este hecho es la diversidad de regulaciones fiscales diferentes que existen en el conjunto de las CCAA, y en consecuencia su primera recomendación es la armonización fiscal en todos los territorios del Estado en materia de fiscalidad energética.

La reforma que la Comisión propone se marca tres objetivos a cumplir en el proceso de avance hacia la descarbonización de la economía española, estos son (1) mejorar las señales de precio para los consumidores, (2) compatibilidad de la reforma con la sostenibilidad económica del sistema energético, (3) que la reforma tributaria no suponga un aumento de la presión fiscal para el contribuyente ni tampoco un déficit de recaudación para la Administración.

Una vez definidos los objetivos del informe y sus principios básicos, las conclusiones en forma de propuestas se dividen en tres:

- Remodelación de la imposición energética actual por nuevos tributos que graven el impacto real que cada energía provoca en el medio ambiente mediante su

⁶ “Análisis y propuestas para la descarbonización (2018)” Comisión de Expertos Ministerio Transición Ecológica

producción y consumo. Se proponen dos nuevos impuestos que graven las emisiones de Co2 y otras partículas contaminantes, uno de los tributos recaería sobre los productores de energía responsables de las emisiones, y otro sobre los consumidores finales de carbón, gas natural y derivados del petróleo.

- Modificación de la financiación de las energías renovables por medio de un recargo para todos los tipos de energía que estará formado por dos componentes, (1) reflejará el sobrecoste de las instalaciones renovables más eficientes, (2) componente financiado por los Presupuestos Generales del Estado que reflejará el sobrecoste de las centrales instaladas en el pasado a un coste mayor al actual.
- La capacidad de cada subproducto energético para autofinanciar sus infraestructuras, en este apartado se hace referencia a la posibilidad de un recargo a los carburantes como herramienta para financiar las infraestructuras viarias.

Tras los objetivos y principios de la reforma, la Comisión hace en su informe un ensayo sobre los impactos que tendría la reforma propuesta, según estos expertos los impactos de la reforma propuesta serían: (1) impacto positivo en el medio ambiente, notables reducciones de Co2, (2) factura de la electricidad más barata frente a un incremento en el precio de los combustibles contaminantes ya que estos financiarán las energías renovables, (3) impacto positivo en la economía, aumento de la recaudación en IRPF e IVA, (4) la creación e implantación de los nuevos impuestos propuestos debe hacerse paulatinamente en el tiempo para evitar impactos negativos a corto plazo.

4.3 La respuesta de España, novedades en materia tributaria ambiental y perspectivas

En el mes de abril de 2021, el Gobierno de España presentó el Plan de Recuperación y Resiliencia como requisito para la obtención de los fondos europeos para sufragar los efectos de la pandemia de Covid 19. Como se ha expuesto en puntos anteriores, desde la UE se ha aprovechado el reparto de estos fondos para exigir como requisito a los países destinatarios un plan sobre transición ecológica, ya que una parte importante de estos

fondos debe destinarse a la transformación necesaria para conseguir los objetivos climáticos enmarcados dentro del PVE.

El capítulo 28 del PRTR en su apartado 4 titulado “Reforma de medidas fiscales que contribuyen a la transición ecológica” presenta el plan del gobierno de España sobre fiscalidad verde, dentro del plan se encuentran proyectos de nuevos impuestos y tasas, así como la modificación de algunos/as ya existentes junto a un calendario de implementación, todo ello se analiza en la siguiente tabla:

Tabla sobre novedades en materia de fiscalidad medioambiental en el PRTR:

Novedades recaudación:	Hecho imponible:	Sujeto pasivo:	Objetivo:	Calendario implantación:
Nuevo impuesto depósito de residuos en vertedero e incineración	Depósito de los residuos en vertederos e instalaciones de incineración	El productor del residuo	Penalizar las opciones de gestión de residuos menos sostenibles de acuerdo con el principio de jerarquía de residuos	Remisión a las Cortes del Proyecto de Ley segundo trimestre 2021
Nuevo impuesto envases de plástico no reutilizables	Fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de los envases de plástico no reutilizables	Las personas físicas o jurídicas que realicen actividades de fabricación, importación o adquisición intracomunitaria de	Minorar las unidades de este producto en el mercado, prevenir la generación de residuos plásticos y sus costes de gestión	En el tercer trimestre de 2021 se aprobará y entrará en vigor la Ley reguladora de los impuestos sobre plásticos y sobre los residuos

		envases de plástico no reutilizables		
Modificación del Impuesto sobre los Gases Fluorados de Efecto Invernadero	La primera venta o entrega de los gases fluorados de efecto invernadero tras su producción, importación o adquisición intracomunitaria.	Fabricante, importador y adquirente intracomunitario de tales gases	Gravar estos gases desde el inicio de su cadena de distribución para mejorar trazabilidad y evitar elusión fiscal	Fecha prevista de aprobación, segundo trimestre 2020
Revisión bonificaciones carburantes	El informe defiende que, en el presente, los vehículos diésel no contaminan menos que los de gasolina, y además producen emisiones nocivas que afectan a la calidad del aire de las ciudades. Por ello se propone revisar las bonificaciones al gasóleo y equiparlo a la gasolina.	Conductores de vehículos diésel	Internalizar los costes ambientales que provocan estos carburantes, moderar las emisiones de gases de efecto invernadero y, por ende, cumplir los compromisos europeos en materia medioambiental	Cuarto trimestre de 2022

Fuente: PRTR, elaboración propia

Además de lo que se puede ver en la tabla, el plan contiene otras medidas que el gobierno español va a someter a debate como por ejemplo la implantación del pago por el uso de algunas carreteras y el impuesto de matriculación, el PRTR emplaza estas medidas al cuarto trimestre del año 2023.

Si se analiza este plan teniendo en cuenta las recomendaciones que se han expuesto en el apartado anterior, se observan varias coincidencias entre lo que los expertos recomendaban en materia de imposición y lo que se ha planteado desde el Gobierno de España, la principal hipótesis que comparten los dos informes analizados y que confirma el ejecutivo español con su propuesta es la necesidad de aumentar la imposición medioambiental.

Por ejemplo, en el caso del nuevo impuesto sobre el depósito de residuos y vertederos es una recomendación que ya realizaba el informe Lagares en 2014 y que la Comisión Europea también ha defendido en el informe analizado en el punto 3.2.

El nuevo impuesto sobre envases de plástico no reutilizables va en la línea de la Comisión Europea igualmente ya que como se ha visto en los FNG, desde la UE se comenzó en 2021 a cobrar a los países una tasa por el uso de esta clase de productos con el fin de incentivar su desuso.

Por último, el aspecto en el que más consonancia existe entre todos los informes que se han analizado y el PRTR, es lo relativo a la equiparación del precio entre gasolina y gasóleo, ya que tanto el PVE como el informe de la Comisión Europea y el Informe Lagares hablan de este aspecto como uno de los principales retos para la consecución de los objetivos climáticos.

CONCLUSIONES:

En la introducción de este trabajo de investigación marqué varios objetivos sobre los que una vez culminado el desarrollo de este y tras el estudio de variadas fuentes bibliográficas presento mis conclusiones:

1. A pesar de la creciente preocupación que en nuestra sociedad se tiene sobre el medio ambiente y fenómenos como el cambio climático, los ingresos tributarios por impuestos medioambientales representan un papel poco protagonista entre la carga impositiva respecto al PIB de los países miembros de la UE, esta realidad evidencia una contradicción entre la visión de los expertos que se han analizado en el trabajo a favor de aumentar la presión fiscal frente a la política impositiva que han desarrollado los gobiernos de la UE. Sin embargo, las perspectivas teniendo en consideración las nuevas legislaciones y proyectos que he analizado en el desarrollo del trabajo tanto en España como en el conjunto de Europa podemos decir que son esperanzadoras, ya que presentan numerosas similitudes con lo que los informes analizados en el trabajo recomendaban, por lo tanto, podemos concluir que la fiscalidad medioambiental en Europa y específicamente en España avanza hacia su consolidación como una de las herramientas más determinantes para conseguir los objetivos climáticos.

Concretando en la situación de España, se ha demostrado que en la actualidad nos encontramos por debajo de la media europea en el peso que los IAs tienen en nuestra economía. A pesar de que las recomendaciones desde 2014 según los informes analizados han sugerido un aumento de los IAs y desplazar la carga impositiva desde el trabajo hacia el medioambiente no ha sido hasta estos primeros meses de 2021 cuando se ha planteado una reforma fiscal que cumple varios de los requisitos marcados por los expertos en materia de novedades tributarias. Respecto al PNTR, aunque cumple con algunos de los objetivos marcados por Europa, sigue sin aplicarse ese desplazamiento sobre la carga del trabajo de los contribuyentes, ya que las nuevas novedades no van acompañadas de la reducción de los impuestos que gravan los ingresos de los obligados tributarios.

2. Sobre la eficacia de los tributos medioambientales, el informe de AEMA muestra numerosas evidencias de los beneficios que tienen en el medio ambiente la aplicación de los IAs como corrector de externalidades negativas cuando estos se implantan cumpliendo los criterios de diálogo social y de “diseño minucioso” de los mismos.

En el caso específico que se ha analizado en la investigación, no podemos decir que la reducción notable de los gases de efecto invernadero en España se ha debido únicamente a la implantación del impuesto de Gases Fluorados, pero sin duda con los datos podemos concluir que ha supuesto una herramienta eficaz a la hora de reducir la contaminación como muestran los datos del gráfico 6.

3. Bajo mi punto de vista, considero que la política fiscal medioambiental es uno de los puntos más importantes a desarrollar en el proyecto común de defensa del planeta del que todos los ciudadanos somos responsable, según hemos podido ver en el trabajo casi la totalidad de las novedades fiscales analizadas son nuevas figuras tributarias o tasas que aumentan la presión fiscal medioambiental, y es aquí donde yo veo un punto a mejorar, ya que no solo debemos centrar las políticas fiscales en encarecer los comportamientos nocivos para el planeta, también se debe plantear desde las autoridades sistemas de incentivos fiscales ambiciosos para que las empresas y consumidores relacionen el cuidado del medio ambiente con beneficios fiscales.

Específicamente en el caso español, como principales líneas de actuación de aspectos a mejorar, considero que sería interesante el estudio de algún tipo de deducción o bonificación en el impuesto sobre sociedades para aquellas compañías que producen mediante energías renovables y que fomentan la economía circular. En cuanto a las personas físicas, a pesar de que ya existen algunas bonificaciones en tramos autonómicos del impuesto sobre la renta y en algunos tributos municipales creo que desde los Presupuestos Generales del Estado se debería dotar a las CCAA y ayuntamientos de más herramientas para aliviar la carga tributaria de los contribuyentes comprometidos con el medio ambiente.

Por supuesto, a la hora de estudiar estas propuestas que considero fundamentales a corto plazo no podemos olvidar la gran deuda a la que se enfrenta España, y por lo tanto, no se puede desarrollar ninguna medida tan importante en materia fiscal sin ser evaluada por los expertos del Ministerio de Hacienda y de la Comisión Europea para determinar que no ponen en riesgo los objetivos de déficit público. Pero debemos tener en cuenta que

según la Alianza Europea de Salud Pública, el gasto sanitario en España por enfermedades relacionadas con la contaminación es de 3.600 millones de euros, este es en mi opinión el aspecto clave a trabajar por la política fiscal, convertirse en una herramienta que persiga la contaminación hasta el punto de que el gasto sanitario relacionado con esta llegue a medio plazo a ser irrelevante y todo ese dinero ahorrado como consecuencia de la mejora de la salud pública pueda utilizarse en incentivos fiscales medioambientales.

En definitiva, a lo largo del desarrollo de este trabajo se ha puesto de manifiesto la necesidad de una nueva política fiscal como herramienta de apoyo en una misión esencial como es la del cuidado y preservación de nuestro planeta.

BIBLIOGRAFÍA:



AGENCIA EUROPEA DEL MEDIO AMBIENTE

“Utilizar el mercado para una política ambiental eficaz y rentable”

CAMPOY BARQUÍN, Carlos

“Tributación medioambiental en España”

CASADO CONDE, Ander

“Impuestos ambientales y Reforma fiscal Verde”

COMITÉ DE EXPERTOS MINISTERIO DE HACIENDA ESPAÑA

Informe Lagares (2014): “Informe de la comisión de expertos para la reforma del sistema tributario español”

COMITÉ DE EXPERTOS TRANSICIÓN ECOLÓGICA

“Análisis y propuestas para la descarbonización (2018)”

COMISIÓN EUROPEA

“Revisión de la aplicación de la normativa medioambiental de la UE 2019 Informe de ESPAÑA”

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA

Nota de prensa “Cuentas medioambientales. Impuestos medioambientales. Avance año 2019”

JIMÉNEZ BELTRÁN, Domingo

“El Tributo Ambiental: Aplicación y efectividad sobre el medio ambiente

LOPÉZ GUZMAN, Tomás J.

“La reforma fiscal ecológica en la Unión Europea: Antecedentes, experiencias y propuestas”

LANZILOTTA, Bibiana

“Impuestos verdes Viabilidad y posibles impactos en el Uruguay”

TUTOR RODRÍGUEZ, Manuel de Vicente

“La fiscalidad medioambiental en la UE y en España. Situación actual y propuestas”

Webgrafía:

AEAT:

https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/La_Agencia_Tributaria/La_Agencia_Tributaria.shtml

Eurostat: <https://ec.europa.eu/eurostat>

INE: www.ine.es

AEMA (visor de datos): <https://www.eea.europa.eu/data-and-maps/data/data-viewers/greenhouse-gases-viewer>

Comisión Europea: https://ec.europa.eu/info/index_es

Ministerio de Hacienda España: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Paginas/Home.aspx>

