

Tributación medioambiental: la experiencia andaluza

Environmental taxation in Andalusia

Ordóñez de Haro, Carmina
Rivas Sánchez, Carlos
Universidad de Málaga

PALABRAS CLAVE: Fiscalidad ambiental, Impuestos autonómicos

KEY WORDS: Environmental taxation, Regional taxes

JEL: H23, H71

RESUMEN

Este trabajo tiene el doble objetivo de evaluar el carácter medioambiental de los impuestos ecológicos andaluces y, asimismo, discutir posibles medidas de su eficacia. En cuanto a lo primero se concluye que el diseño de estos tributos propios de la Comunidad Autónoma de Andalucía justifica su calificación como impuestos ambientales. Los índices de eficacia que hemos observado no permiten pronunciarse tajantemente sobre ésta.

ABSTRACT

Our aim is twofold: assessing the environmental features of Andalusian ecological taxes and discussing possible measures of their efficiency. Regarding the first, we consider that the design of these regional taxes warrants their labelling as environmental. The indexes at hand do not allow to advance an unambiguous statement about the efficiency issue.

1. INTRODUCCIÓN

La tributación medioambiental continúa siendo un instrumento fiscal en expansión en todo el mundo. Sucesivos informes de la OCDE (1997, 2006) muestran cómo el número total de impuestos ambientales han aumentado desde mediados de la década de los ochenta del siglo pasado, hasta computarse en la actualidad alrededor de 375 impuestos más unas 250 tasas ambientales únicamente en los países de la OCDE.¹

En España, han sido casi exclusivamente las Comunidades Autónomas las que han dado pasos en la implantación de impuestos ambientales, en parte, según opinión extendida, por las exiguas opciones que se les plantean en la práctica para dar contenido a su repertorio de tributos propios debido a trabas institucionales: esencialmente las establecidas en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.²

1 Los datos proceden de la base de datos que mantiene la propia OCDE, conjuntamente con la Agencia Europea de Medio Ambiente, sobre instrumentos públicos medioambientales, en www.oecd.org/env/policies/data-base.

2 Véase Ordóñez y Rivas (2005) para una discusión más extensa.

En España, esta combinación de activismo regional y resistencia central ha terminado dando lugar a un escenario de tributación ambiental calificado por los más reconocidos expertos en la cuestión (Gago et al., 2007) como "oportunidad perdida". De dicha oportunidad perdida la Administración Central sería la gran culpable. En primer lugar, por su oposición a toda innovación fiscal de matiz ambiental no sólo a nivel interno sino también en el seno de la UE, por miedo a efectos perniciosos sobre el crecimiento económico. En segundo lugar, por la impugnación de las actuaciones de los gobiernos autonómicos que habían optado por la puesta en marcha de estos tributos.

De otro lado, los tributos autonómicos de tipo ambiental, a pesar de haber comenzado a proliferar a buen ritmo, se juzgaban lastrados en su diseño y funcionamiento por falta de coherencia en la estrategia ambiental que debería haberlos respaldado. Todo lo cual ha consolidado la extendida impresión de que los impuestos ambientales regionales han respondido más a una preocupación recaudatoria que ambiental.

Es en este marco que el presente trabajo analiza los impuestos ecológicos andaluces implantados en 2004 y se pregunta, esencialmente, si estamos ante auténticos impuestos ambientales.

Para ello, en primer lugar, exponemos brevemente el diseño normativo de los impuestos ambientales para enfrentarlo, en la sección siguiente, al diseño de los tributos estudiados.

En segundo lugar, se analiza el diseño efectivo de cada uno de los impuestos ecológicos andaluces y se trata de responder a la pregunta de si, a la vista de este, pueden calificarse realmente como impuestos ambientales.

En tercer lugar, tratamos de hacer un análisis ex post de estos impuestos observando la evolución de su recaudación, modificaciones legislativas, nivel de emisiones contaminantes gravadas y otra información.

Por último, resumimos nuestras conclusiones.

2. LA POLÍTICA ECONÓMICA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES

El empleo de medidas de carácter fiscal como instrumento de protección medioambiental tiene una larga tradición en el campo de la Hacienda Pública. Desde muy temprano se han defendido los denominados impuestos pigouvianos como una de las posibles alternativas, junto con la regulación y los mercados de derechos, para corregir los efectos externos negativos. Estos tributos tratan de alterar el comportamiento de los agentes mediante la incorporación al precio de mercado de los costes sociales negativos que su producción ocasiona, ofreciendo una señal correcta de los costes reales de dichos bienes o servicios.

Así pues, el rasgo primordial de esta modalidad impositiva es el fin extrafiscal que persigue: su objetivo no es meramente recaudatorio, sino que persigue reducir determinados efectos negativos sobre el medioambiente estableciendo una relación estrecha entre la base imponible del impuesto y los impactos negativos que se quieren evitar o reducir.

Como tal instrumento internalizador, los impuestos presentan una serie de ventajas (Buñuel González, 2002): en primer lugar, logra una efectividad en términos de costes, es decir, permite alcanzar cualquier norma –objetivo al mínimo coste. Una segunda y tercera ventaja de los tributos ambientales es hacer efectivo el defendido principio "quien contamina paga" y generar nuevos ingresos para las arcas públicas con los que financiar políticas o proyectos ambientales. Por último, una cuarta ventaja es que proporcionan mayores incentivos a la innovación tecnológica que las regulaciones normativas. Otro aspecto que podría ser considerado como ventaja es el escaso coste político que estas medidas generan dada la gran sensibilidad social sobre este tema.

Sin embargo, existen una serie de argumentos en contra de la imposición ecológica. El efecto negativo más frecuentemente invocado es su incidencia sobre la competitividad internacional e interregional de las empresas dada la enorme diversidad en imposición ambiental que se da entre países. Este hecho abocaría a la deslocalización de algunas actividades productivas con el consiguiente efecto negativo sobre el empleo y la riqueza.

Por otra parte, la apuesta por los impuestos ambientales, con independencia de sus ventajas teóricas, puede resultar especialmente comprometida en la práctica debido a la complejidad de su política económica de estos impuestos. En este sentido, Gago y Labandeira (1998) realizan una exposición sistemática del diseño que consideran que los impuestos ambientales, como instrumentos regulatorios, han de esforzarse por respetar (véase un resumen en Cuadro 1). En este trabajo, consideraremos esta formulación como estándar contra el que

medir el carácter medioambiental de los impuestos que analizamos.

En su análisis, Gago y Labandeira (1998) considera, en primer lugar, que, dada la naturaleza extrafiscal de estos impuestos, debería garantizarse la existencia de un buen vínculo con la conducta que se trata de corregir mediante su aplicación. Su diseño no puede atender únicamente a los criterios de simplicidad y eficacia recaudatoria, sino que estos impuestos han de ser eficaces de manera prioritaria en la corrección de los perjuicios ambientales. Ello significa, entre otras cosas, que deben estar en disposición de reorientar de manera cierta las actuaciones dañinas para el medio de los agentes económicos que contaminan.

En segundo lugar, los impuestos ambientales, al estar tan ligados a determinadas actividades productivas pueden ocasionar incrementos de costes en las empresas de unos pocos sectores, donde puede ponerse en peligro el empleo y la productividad, además de estimular la deslocalización de estas empresas.

Por último, los impuestos ambientales tienen el claro riesgo de producir una distribución regresiva de su carga, especialmente cuando la elasticidad del consumo gravado es reducida.

Todos los argumentos anteriores han de ser tenidos en cuenta en el diseño de un impuesto ambiental, con la finalidad de, por un lado, reforzar la eficacia de estos instrumentos de política económica, y por otro lado, mitigar sus posibles efectos negativos.

3. DISEÑO DE LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS ANDALUCES

A finales de 2003, se aprobó en Andalucía el establecimiento y regulación de cuatro nuevos tributos propios titulados expresamente como "impuestos ecológicos"³. Eran los siguientes:⁴

- 1) El impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera (IEGA).
- 2) El impuesto sobre vertidos a las aguas litorales (IVAL).
- 3) El impuesto sobre depósito de residuos radiactivos (IDRR).
- 4) El impuesto sobre depósito de residuos peligrosos (IDRP).

Las normas generales reguladoras de estos nuevos impuestos ya trataban de convalidar su denominación de impuestos ecológicos de forma superficial. En concreto postulaban que:

- a) Estos impuestos ecológicos "tienen por finalidad la protección del medio ambiente". En cuanto a esta declaración de intenciones, resulta interesante observar cómo, más adelante, con ocasión de la regulación específica de cada impuesto, el legislador reitera y detalla la orientación medioambiental de cada una de ellas. Así, se dice del IEGA que persigue "incentivar conductas más respetuosas con el aire así como la mejora de su calidad", mientras que el IVAL trata de "promover el buen estado químico y ecológico de las aguas litorales". Finalmente, tanto del IDRR como del IDRP se predica que tienen como finalidad "incentivar conductas que favorezcan la protección del entorno natural."
- b) Su recaudación se destinará a financiar las actuaciones en materia de "protección medioambiental y conservación de los recursos naturales" de la Junta de Andalucía. A dichos efectos, la ley obliga a la inclusión en el Anteproyecto de Presupuestos andaluces de créditos para financiar dichas políticas en

3 En Ley 18/2003, de 29 de diciembre, de la Comunidad Autónoma de Andalucía, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas (Capítulo I, Título II).

4 Los dos primeros, IEGA e IVAL, disfrutaron posteriormente del desarrollo reglamentario de ciertos aspectos relativos al cálculo de la base imponible y a la aplicación de la deducción por inversiones por Decreto 503/2004, de 13 de octubre. Del mismo modo, la Ley 3/2004, de 28 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y financieras introdujo algunas modificaciones importantes en la regulación del IEGA, y otras de menos peso en el IVAL. Por último, la Ley 12/2006, de 27 de diciembre, sobre fiscalidad complementaria del Presupuesto de la Comunidad Autónoma de Andalucía, introduce la base liquidable en el cálculo del IDRR, así como otras novedades en este mismo impuesto.

la cuantía de lo recaudado por los impuestos ecológicos menos los costes de gestión. También se prescribe la dotación a un fondo de reserva para situaciones de emergencia provocadas por catástrofes medioambientales de un 5% anual de la recaudación.

- c) La competencia para la liquidación, recaudación, inspección y revisión de los actos de gestión de los impuestos corresponde a la Consejería de Economía y Hacienda, mientras que la determinación y comprobación de los parámetros medioambientales que permitan su cuantificación queda atribuida a la Consejería de Medio Ambiente.

En todo caso, cuando realmente se ponen de manifiesto los rasgos medioambientales de estos impuestos es cuando observan los rasgos del diseño de cada uno de ellos. En el cuadro 2 se muestra un esquema más detallado de la regulación correspondiente a los elementos esenciales.

En el caso del IEGA, puede constatarse que su base imponible es enormemente amplia (emisiones de dióxido de carbono [CO₂], óxidos nitrosos [NO_x] y óxidos de azufre [SO_x], por parte de empresas de diversos sectores: energía, minería, químicas, papel, textil, ganadería, etc.). De este modo, se puede afirmar que su definición de materia gravable lo vincula con los objetivos medioambientales que se afirma pretender alcanzar, esto es, "incentivar conductas más respetuosas con el medio aire así como la mejora de su calidad". Por lo que toca al método de evaluación del daño ambiental, es decir, de la emisión, se permite optar por la aplicación del sistema de estimación objetiva de la base imponible en determinados casos, mientras que se exige la estimación directa en aquellos casos en que las empresas ya han de contar con monitores de medición de en continuo de la concentración de las sustancias emitidas y medidores del caudal.

El IEGA incorpora, además, mecanismos compensadores de sus posibles efectos regresivos (establece un mínimo exento para las emisiones), tiene una escala de gravamen progresiva, y permite el disfrute de una deducción en cuota por inversiones orientadas al "control, prevención y corrección de la contaminación atmosférica". Puede observarse aquí la intención del legislador por tratar de paliar los inconvenientes de este tipo de impuestos. Como observa Buñuel González (2002), no cabe esperar beneficios ambientales si la demanda del consumo gravado es inelástica, y ello es, precisamente, lo que suele ocurrir a corto plazo. Ante esta circunstancia, la solución pasa, tal y como ha ocurrido en el tributo que estudiamos, por establecer medidas compensatorias e incentivos a las inversiones en tecnologías que promuevan un uso menos dañino del medio ambiente.

El IVAL comparte bastantes rasgos de su diseño con el IEGA. En primer lugar, la materia sometida a gravamen en su caso (determinados vertidos en el litoral) también permite afirmar que existe un buen vínculo con la finalidad buscada, al menos tal y como se formula ("promover el buen estado químico y ecológico de las aguas litorales"). De otro lado, no se ha pretendido incidir sobre los vertidos al dominio público hidráulico, cuya no sujeción se determina expresamente. En segundo lugar, la medición de la base imponible (cuya cuantía aumenta con la peligrosidad del vertido) se realiza de manera general a través de la estimación directa; como diferencia con respecto al impuesto anterior no se instrumenta ningún sistema alternativo de estimación objetiva. En tercer lugar, el IVAL ofrece la posibilidad de practicar una deducción en su cuota cuyos porcentajes, límites y método de certificación por parte de la Administración tributaria regional son idénticos a los del IEGA. El IVAL no cuenta, sin embargo, con un mínimo exento.

Los dos últimos, el IDRR y el IDRP, gravan el depósito en vertederos de residuos que se consideran especialmente nocivos para el medio ambiente. Por tanto, también existe aquí una vinculación directa entre el impuesto y una conducta favorable con el medio ambiente, aunque no se grava directamente la generación de estos residuos. En realidad, el hecho imponible nace en una fase posterior, que coincide con el momento de su entrega en vertederos. Por ello mismo, el obligado a ingresar la deuda tributaria no es el agente contaminante, sino el titular del vertedero, que deberá repercutir el impuesto sobre aquel. En cuanto a la base imponible se determina, en ambos casos, bajo el régimen de estimación directa. En ninguno de estos dos impuestos se pueden encontrar medidas que atenuen sus efectos regresivos, como un mínimo exento. Finalmente, el tipo impositivo es proporcional en ambos casos.

Una vez repasada su diseño, puede defenderse que la estructura de los impuestos ecológicos andaluces justifica su calificación como impuestos ambientales, puesto que inciden de forma inequívoca sobre actividades perjudiciales sobre el medio ambiente. Podemos observar que, a diferencia de otros tributos propios autonómicos,

estos impuestos gravan realmente aquel presupuesto que señalan como hecho imponible (vertidos o depósito de residuos), y no una medida indirecta de este como pudiera ser un consumo o producción relacionados (agua, combustibles, etc.). Por otro lado, es verdad que el uso de técnicas de compensación para tratar de aliviar los posibles efectos negativos sobre la economía y la distribución (mínimos exentos, deducciones por inversiones, etc.) no alcanza a los cuatro impuestos establecidos, aunque sí a los de mayor alcance recaudatorio: el IEGA y el IVAL.

4. FUNCIONAMIENTO DE LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS ANDALUCES

4.1. Recaudación

Por lo que respecta a su volumen de recaudación, los impuestos ecológicos tienen escasa relevancia. Desde 2004 a la fecha han supuesto meramente entre un 14% y un 16% de los ingresos tributarios del gobierno andaluz. Su peso entre los impuestos indirectos se ha situado entre un 21% y un 27%. El IEGA es el impuesto de mayor peso recaudatorio. Aportó de media en el periodo analizado dos tercios de la recaudación total de los impuestos ecológicos. Le siguieron IDRR, IVAL e IDPR.

CUADRO 1
RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS ECOLÓGICOS (EUROS).

	2004	2005	2006	2007	2008*	2009*
Emisiones Gases a la Atmósfera	10.548.352	13.084.204	10.212.364	11.788.704	13.084.204	11.700.566
Vertidos a Aguas Litorales	1.787.696	1.665.432	1.961.926	2.597.035	2.396.761	3.465.828
Depósitos Residuos Radioactivos	1.004.255	4.163.176	4.257.144	3.715.193	3.431.847	3.627.678
Depósitos Residuos Peligrosos	1.170.548	565.823	762.380	640.242	818.643	937.383
Total	14.510.851	19.478.635	17.193.814	18.741.174	19.731.455	19.731.455

(*) Cantidades presupuestadas.

Fuente: Cuadernos de Recaudación Tributaria. Junta de Andalucía.

CUADRO 2
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA CA ANDALUZA (CAPÍTULOS 1, 2 Y 3).

	2004	2005	2006	2007	2008*	2009*
1. TOTAL IMPUESTOS DIRECTOS	2.295.124.680	2.576.881.719	3.109.307.295	3.565.037.583	4.019.451.381	4.732.450.210
2. IMPUESTOS INDIRECTOS						
TP	1.198.969.117	1.227.514.359	1.597.206.589	1.482.121.157	1.582.646.590	933.804.226
AJD	1.055.530.457	1.186.394.304	1.636.287.322	1.619.226.588	1.516.826.649	1.046.020.376
IJB	24.928.381	25.938.895	25.625.870	5.965.354	0	0
IVA	2.526.486.580	2.866.728.959	3.166.560.575	3.682.822.909	3.974.823.729	3.138.738.036
IEF	1.308.137.072	1.381.808.076	1.501.002.217	1.473.960.704	1.578.230.530	1.690.326.866
ISDMT	239.077.118	273.374.016	278.934.127	339.864.578	259.030.916	222.298.324
ISVMH	141.771.081	150.921.394	112.908.786	197.239.389	167.238.859	163.893.592
IECO	14.510.851	19.478.635	17.193.814	18.741.174	19.731.455	19.731.455
Extinguidos	250	0	0	-2.134	0	0
TOTAL IMPUESTOS INDIRECTOS	6.509.410.907	7.132.158.638	8.335.719.300	8.819.939.719	9.098.528.728	7.214.812.875
3. TOTAL TASAS, PRECIOS PÚBLICOS Y OTROS INGRESOS	557.349.520	568.728.372	638.432.535	677.264.504	553.477.488	606.270.704
TOTAL RECAUDACIÓN	9.361.885.107	10.277.768.729	12.083.459.130	13.062.241.806	13.671.457.597	12.553.533.789

(*) Cantidades presupuestadas.

Fuente: Cuadernos de Recaudación Tributaria. Junta de Andalucía.

CUADRO 3
LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS COMO PORCENTAJE DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA.

	2004	2005	2006	2007	2008*	2009*
% de la Imposición Indirecta	0,22	0,27	0,21	0,21	0,22	0,27
% de la Recaudación Total	0,15	0,19	0,14	0,14	0,14	0,16

(*) Cantidades presupuestadas.

Fuente: Cuadernos de Recaudación Tributaria. Junta de Andalucía.

El reparto por provincias de las cuotas tributarias muestra cómo se concentran en Córdoba, Almería, Cádiz y Huelva. Mientras tanto, las restantes provincias no aportan conjuntamente más allá de un 5% de la recaudación.

CUADRO 4
IMPUESTOS ECOLÓGICOS. RECAUDACIÓN POR PROVINCIAS (EUROS).

	2004	2005	2006	2007
Almería	4.220.770	5.385.428	3.796.193	5.137.620
Cádiz	4.338.430	5.006.617	4.608.805	3.875.087
Córdoba	2.128.791	6.226.354	5.562.985	5.393.136
Granada	122.846	111.068	117.138	152.087
Huelva	3.189.320	2.009.564	2.404.066	2.472.377
Jaén	20.040	15.566	14.100	384.627
Málaga	114.949	280.291	144.144	157.844
Sevilla	375.705	443.747	546.384	1.168.396
Total	14.510.851	19.478.635	17.193.815	18.741.174

Fuente: Cuadernos de Recaudación Tributaria. Junta de Andalucía.

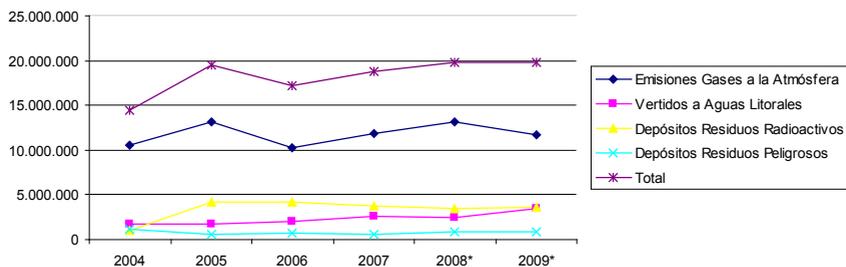
CUADRO 5
IMPUESTOS ECOLÓGICOS. RECAUDACIÓN POR PROVINCIAS (%).

	2004	2005	2006	2007
Almería	29	28	22	27
Cádiz	30	26	27	21
Córdoba	15	32	32	29
Granada	1	1	1	1
Huelva	22	10	14	13
Jaén	0	0	0	2
Málaga	1	1	1	1
Sevilla	3	2	3	6
Total	100	100	100	100

Fuente: Cuadernos de Recaudación Tributaria. Junta de Andalucía.

La evolución observada de la recaudación es notablemente irregular. Ninguno de los impuestos marca una tendencia clara de aumento o disminución de la recaudación.

FIGURA 1
RECAUDACIÓN POR IMPUESTOS ECOLÓGICOS EN LA CA ANDALUZA



Esta trayectoria de los impuestos ambientales puede deberse a tres factores principales:

- a) Las modificaciones introducidas en el IEGA tendentes a hacerlo menos oneroso para las empresas. Concretamente, estas dos medidas han significado:
 - 1) La introducción de un nuevo y relevante supuesto de exención: Las emisiones de CO₂ realizadas desde instalaciones sujetas al régimen del comercio de derechos de emisión de gases de efecto invernadero por el exceso respecto de sus asignaciones individuales. Esta modificación refuerza su carácter medioambiental (estrechando el vínculo con el comportamiento que se intenta conseguir del sujeto pasivo) aunque también supone fijar un techo claro a su recaudación potencial.
 - 2) Reducir en gran medida la base imponible en relación con las emisiones de CO₂ (multiplicando por dos el Valor de Referencia), en lo que parece una corrección técnica preocupada por mitigar el efecto desincentivador del IEGA sobre las empresas privadas.
- b) Adaptación estratégica de los sujetos pasivos.
- c) Incertidumbre legal en relación con el IDRR.

Finalmente, introduciendo la perspectiva comparada, puede observarse cómo Andalucía se sitúa en un nivel medio frente al resto de las comunidades autónomas de régimen común. Muy lejos de Cataluña, Canarias y Comunidad Valenciana. Una vez ponderados los datos de recaudación por la renta per cápita el ranking de las comunidades tampoco varía demasiado. Tal vez porque estos tributos inciden de forma general sobre actividades productivas antes que sobre la población.

FIGURA 2
RECAUDACIÓN IMPUESTOS AMBIENTALES POR CC.AA. EN 2005 (MILES DE EUROS)

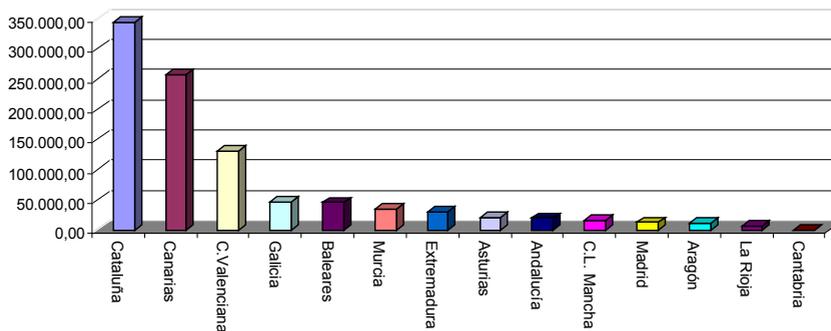
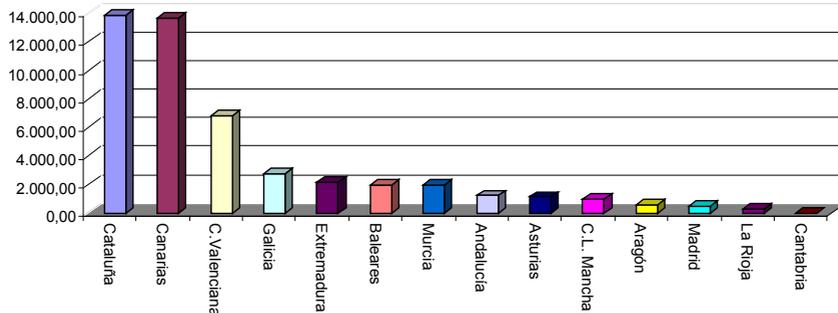


FIGURA 3
RECAUDACIÓN IMPUESTOS AMBIENTALES POR CC.AA. SOBRE PIB PER CÁPITA EN 2005



4.2. Afectación y otros efectos

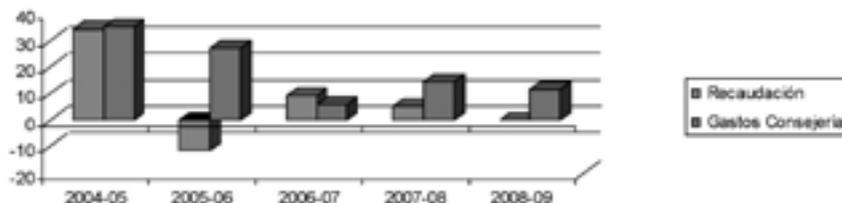
Si bien la afectación de la recaudación al sostén de políticas medioambientales no sirve como criterio para calificar un tributo como medio ambiental, el texto normativo que aprueba la implantación de los impuesto ecológicos establece una afectación de este tipo. En todo caso, si comparamos el volumen de recaudación con el presupuesto de gastos de la Consejería de Medio Ambiente durante el periodo estudiado no se observa ninguna relación.

CUADRO 6
ENCUESTA DEL GASTO DE LAS EMPRESAS EN PROTECCIÓN AMBIENTAL

	2002		2003		2004		2005		2006	
	€	%	€	%	€	%	€	%	€	%
Andalucía	122.989.768	14	101.957.233	13	117.678.373	12	120.670.291	12	118.321.364	10
Aragón	23.163.277	3	24.062.294	3	24.575.389	3	27.409.021	3	38.902.720	3
Asturias	60.675.845	7	38.681.486	5	44.477.932	5	70.518.928	7	120.913.353	10
Baleares	1.818.020	0	1.563.523	0	5.432.504	1	17.354.083	2	13.636.888	1
Canarias	8.399.528	1	8.844.031	1	21.240.591	2	10.307.253	1	6.777.166	1
Cantabria	12.167.630	1	7.061.402	1	10.803.672	1	15.832.462	2	25.209.593	2
C. León	89.485.582	10	90.172.819	11	113.950.305	12	91.111.251	9	117.167.634	10
C. La Mancha	24.311.208	3	35.900.774	4	41.558.887	4	48.257.943	5	53.994.461	4
Cataluña	184.393.529	21	184.398.138	23	205.558.380	22	218.655.200	21	228.795.450	19
Valencia	87.186.818	10	89.442.020	11	93.301.886	10	97.375.816	9	115.945.667	10
Extremadura	8.672.558	1	7.328.385	1	8.349.147	1	8.532.524	1	9.936.709	1
Galicia	68.043.190	8	43.659.500	5	68.842.824	7	97.217.281	9	131.800.571	11
Madrid	55.398.156	6	40.705.605	5	49.462.370	5	59.783.194	6	61.662.656	5
Murcia	36.470.799	4	36.008.089	4	34.258.711	4	33.172.157	3	35.885.618	3
Navarra	21.599.778	2	19.676.433	2	21.733.595	2	24.031.804	2	35.463.612	3
País Vasco	79.494.303	9	75.243.592	9	79.842.531	8	86.545.100	8	87.690.034	7
La Rioja	5.573.284	1	5.514.876	1	5.856.548	1	6.262.270	1	7.227.162	1
TOTAL	889.843.263	100	810.220.200	100	946.923.645	100	1.033.036.598	100	1.209.330.658	100

Fuente: INE.

FIGURA 4
PORCENTAJES DE VARIACIÓN DEL GASTO DE LA C. DE MEDIO AMBIENTE Y RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS ECOLÓGICOS



Como medio de comprobar el efecto de estos impuestos sobre los comportamientos de los agentes económicos, nos parece de utilidad observar que la evolución del gasto en protección ambiental de las empresas andaluzas frente a las de otras comunidades autónomas ha disminuido.

Por último, en un intento de evaluar cómo estos impuestos ecológicos pueden estar corrigiendo efectivamente los perjuicios ambientales observamos los datos disponibles en cuanto a emisiones contaminantes. Si nos centramos en los datos de aquellas que forman la base imponible del IEGA, el impuesto de mayor peso recaudatorio, se constata una ligera disminución de las emisiones de SO₂, NO_x y CO₂ desde el 2003 a 2005.

CUADRO 7
EMISIONES DE GASES CONTAMINANTES EN ANDALUCÍA PROCEDENTES DE PLANTAS INDUSTRIALES.

	2003	2004	2005
SO ₂	110.309,00	109.963,00	97.991,00
NO _x	67.231,00	66.598,40	70.254,50
CO ₂	31.187,10	32.299,40	36.941,00
Total	208.727,10	208.860,80	205.186,50

Fuente: Consejería de Medio Ambiente. Junta de Andalucía

Por último, estos impuestos no se han estado libres de la tensión institucional que ha acompañado a la instauración de muchos otros tributos autonómicos. En este caso ha sido el IDRR el que ha terminado dando pie a una disputa entre el Gobierno central y la Junta de Andalucía. El IDRR, un impuesto que, de hecho, sólo grava el depósito de residuos radioactivos en la única instalación de ese tipo existente en Andalucía: la de El Cabril (Córdoba), fue recurrido ante el Tribunal Constitucional en marzo de 2004. La admisión a trámite de este recurso abril de 2004 tuvo el efecto de suspender cautelarmente su aplicación, pero esta suspensión fue finalmente levantada (julio de 2004) en contestación a las alegaciones presentadas por el Gobierno Andaluz.

5. CONCLUSIONES

El peso de los impuestos propios dentro del conjunto de los recursos tributarios de la Comunidad Autónoma Andaluza ha sido típicamente menor. La incorporación de los impuestos ecológicos en 2004 tampoco ha hecho variar sustancialmente esta situación.

Lo cierto es que los impuestos ambientales, una de las vías más exploradas en los últimos tiempos por las autonomías españolas, no han de tener como meta aumentar la recaudación sino obstaculizar actividades perjudiciales contra el medio. No obstante, el diseño y funcionamiento de muchos de ellos ha sido acusado de no respetar esta idea.

Los impuestos ecológicos creados por la Administración andaluza, en vigor desde 2004, por su parte, muestran en su diseño una clara sujeción a la definición estricta de impuesto medioambiental: "un pago obligatorio que deben realizar los agentes que emiten sustancias contaminantes (a partir o no de un determinado nivel mínimo) siendo calculado por la aplicación de un tipo impositivo (fijo o variable) a una base imponible relacionada con el nivel de descargas al medio natural." (Gago y Labandeira, 1999). Así, los cuatro impuestos ecológicos inciden directamente sobre las deposiciones de sustancias dañinas para el medio ambiente; y esto se refleja no sólo en la determinación del hecho imponible, sino también en que la base imponible se establece en régimen de estimación directa. Así pues, estos tributos deberían ser capaces de inhibir las conductas perjudiciales con el medio ambiente que tienen por objeto, siempre que se consiga un alto nivel de cumplimiento.

La evolución de su funcionamiento también pone de manifiesto otro de los rasgos esperables de los impuestos medioambientales: el que observen una cierta provisionalidad en sus inicios, con una Administración tributaria que corrija año a año las distorsiones que puedan observarse. En el caso andaluz se ha producido una corrección a la baja en el diseño del IEGA por las emisiones de CO₂. Junto a ello, la incertidumbre legal sufrida por el IDRR y la reacción de los sujetos pasivos, vienen a explicar la marcha oscilante de los datos de recaudación.

En cuanto a la evolución de posibles índices de efectividad de estos impuestos, observamos que, primero, el volumen de emisión de gases contaminantes a la atmósfera ha disminuido ligeramente. En segundo lugar, el gasto empresarial en protección ambiental ha disminuido.

Por último, la afectación de la recaudación de estos impuestos a fines medioambientales no constituye una razón suficiente ni necesaria para su calificación ambiental. Desde este punto de vista, la afectación legal a políticas ambientales de los nuevos impuestos andaluces parece un rasgo ocioso, que tampoco condiciona su eficacia como instrumento de política económica. No obstante, esta disposición podría considerarse justificada desde el punto de vista institucional. En particular, el anuncio de que los ingresos de este tipo de tributos se va a emplear justamente en paliar los daños ecológicos ocasionados, al menos parcialmente, por sus pagadores contribuye a mejorar el grado de aceptación social e institucional de estas figuras impositivas, y por tanto, su anclaje dentro del cuadro tributario de las comunidades autónomas. Sea como sea, constatamos que en la práctica no ha habido una relación directa entre la evolución de los ingresos obtenidos por los impuestos analizados y los gastos medioambientales del gobierno andaluz.

BIBLIOGRAFÍA

- BUÑUEL, M. (2002): *El Uso de Instrumentos Fiscales en la Política del Medio Ambiente: Teoría, Práctica y Propuesta Preliminar para España*, Papeles de Trabajo sobre Medio Ambiente y Economía 1/2002.
- CONSEJERÍA DE ECONOMÍA Y HACIENDA. Junta de Andalucía (varios años): *Cuadernos de recaudación tributaria*.
- DIRECCIÓN GENERAL DE FINANCIACIÓN TERRITORIAL (2004): *Informe sobre la financiación de las Comunidades y Ciudades Autónomas*, Ministerio de Economía y Hacienda.
- GAGO, A. y LABANDEIRA, X. (1998): "La economía política de los impuestos ambientales", *Ekonomiaz*, 40, pp. 208-221.
- (1999): *La Reforma Fiscal Verde*, Mundiprensa, Madrid.
- (dir.) (2002): *Energía, Fiscalidad y Medio Ambiente en España*, Instituto de Estudios Fiscales.
- GAGO, A., LABANDEIRA, X., PICOS, F. y RODRÍGUEZ, M. (2007): *Environmental Taxes in Spain: A Missed Opportunity*, en Martínez-Vázquez y Sanz Sanz (eds.), pp. 403-421.
- MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. y SANZ SANZ, J. F. (eds.) (2007): *Fiscal Reform in Spain*, Edward Elgar, Cheltenham (RU), Northampton (Ma, EEUU).
- OCDE (1997): *Evaluating Economic Instruments for Environmental Policy*.
- (2006): *The Political Economy of Environmentally Related Taxes*.
- ORDÓÑEZ, C. y RIVAS, C. (2005): Los impuestos ecológicos como vía de financiación de las comunidades autónomas: Evolución reciente en Andalucía. VII Congreso de la Asociación Andaluza de Ciencia Regional. Córdoba. 17/18 de febrero de 2005.

ANEXO: CUADROS, TABLAS Y GRÁFICOS

CUADRO 1
LA POLÍTICA ECONÓMICA DE LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS: PRINCIPIOS A OBSERVAR EN SU DISEÑO

		Cuestiones particulares planteadas
		Materia sometida a gravamen
	Definición de un vínculo firme entre el impuesto elegido y el problema ambiental que se pretende resolver	Método de medición del daño ecológico
FORTALECIMIENTO	Eficacia ambiental: capacidad de alterar las conductas en sentido favorable al medio ambiente	Tipos impositivos suficientemente altos
		Contemplar la existencia de tecnologías y consumos alternativos
	Eficacia fiscal: aptitud del impuesto para operar conforme a su diseño originario	Capacidad de gestión administrativa
		Incidencia económica
		Crecimiento y empleo
	Repercusiones negativas sobre la actividad económica	Competitividad
ATENUAMIENTO		Deslocalización
		Elasticidad de los consumos gravados
	Incidencia distributiva negativa	Incidencia de los tributos sustituidos, en su caso

Fuente: Elaboración propia a partir de Gago y Labandeira (1998).

CUADRO 2
ELEMENTOS BÁSICOS DE LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS ANDALUCES (LEY 18/2003, DE 29 DE DICIEMBRE)

	IEGA	IVAL	IDRR	IDRP
<p>Hecho imponible</p>	<p>Emisión de CO₂, NO_x y SO_x en procesos productivos desde instalaciones situadas en Andalucía.</p> <p>Instalación: Cualquier unidad técnica fija en donde se desarrollen una o más actividades IPPC (sométida a prevención y control integrados de la contaminación; enumeradas en el anexo 1 de la L. 16/2002, de 1 de julio, de prevención y control integrados de la contaminación)..</p>	<p>Vertido a las aguas litorales, de acuerdo con Anexo 1 L. 18/2003, realizado desde tierra a cualquier bien de dominio público marítimo-terrestre o zona de servidumbre de protección.</p>	<p>Depósito de residuos radiactivos en vertederos públicos o privados situados en Andalucía</p>	<p>- Depósito de residuos peligrosos en Andalucía. - Distinguir: a) Entrega de residuos peligrosos en vertederos públicos o privados. b) Depósito temporal de residuos peligrosos en las instalaciones del productor, con carácter previo a su eliminación o valorización, cuando supere el plazo máximo permitido por la Ley y no exista autorización especial de la Consejería de Medio Ambiente. Valorización: procedimiento para el aprovechamiento de los residuos sin poner en peligro la salud humana y sin utilizar métodos que puedan causar perjuicios al medio ambiente.</p>
<p>No sujeción</p>	<p>Emissiones de: a) Vertederos de residuos e instalaciones cía intensiva de aves de corral y cerdos (Anj. 1 L. 16/2002 b) CO₂ de combustión de biomasa, biocombustible. c) CO₂ desde instalaciones en régimen derechos de emisión de gases de efecto invernadero por el exceso respecto de las asignaciones individuales.</p>	<p>Vertidos realizados al dominio público hidráulico</p>		<p>Depósito realizado con el fin de gestionar para su valorización en las instalaciones correspondientes</p>

Continúa...

	IEGA	IVAL	IDRR	IDRP
Sujeto pasivo	<ul style="list-style-type: none"> - Persona que explote la instalación - Responsable subsidiario: propietario de la instalación 	<ul style="list-style-type: none"> - Persona que realiza el vertido - Responsable subsidiario: Titular del medio a través del que se realice el vertido 	<ul style="list-style-type: none"> - Contribuyente: Personas que entreguen los residuos en un vertedero para su depósito -Sustituto: Titulares explotación de los vertederos; deberá repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre el contribuyente 	<ul style="list-style-type: none"> - Contribuyente: Persona que entrega los residuos en un vertedero para depósito, así como aquella que supere el plazo máximo permitido para el depósito temporal previo a la eliminación o valorización de los residuos sin la correspondiente autorización -Sustituto: Titulares explotación de los vertederos; deberá repercutir íntegramente el importe del impuesto sobre el contribuyente
Base imponible	Unidades contaminantes: Toneladas emitidas al año Valor Referencia Valor de referencia: a) CO ₂ : 200.000 Tr/año b) NO _x : 100 Tr/año c) SO _x : 150 Tr/año	Cantidad de carga contaminante del vertido Miles m ³ anuales x Valor parámetro Valor Referencia	Volumen de los residuos radiactivos depositados	Peso de los residuos peligrosos depositados
Régimen de determinación de la base imponible	<ul style="list-style-type: none"> - Estim. Directa: Cuando sea obligatorio instalar monitores - Estim. Objetiva: Aplicación de coeficientes según actividad industrial desarrollada en cada instalación - Mínimo exento: 3 unidades conts. 	Estimación directa con carácter general	BI: Estimación directa con carácter general, mediante sistemas de cubaje BL: Aplicación coeficiente reductor a BI	Estimación directa con carácter general, mediante sistemas de pesaje

Continúa...

	IEGA	IVAL	IDRR	IDRP
Tipo impositivo y Cuota íntegra	- Tarifa Base liquidable €/ und. cont. Hasta 10 und. cont. 5.000 Entre 10.001 y 20 und. cont. 8.000 Entre 20.001 y 30 und. cont. 10.000 Entre 30.001 y 50 und. cont. 12.000 Más de 50 und. cont. 14.000	- Tipo impositivo: 10 €/ unidad contaminante - Cuota: B. imponible x Tipo x Coef. Multiplicador en función de tipo de vertido, lugar y tipo de conducción	Tipo impositivo: 7.000 €/ m3 residuo radioactivo (2000 €/m3 residuo radioactivo de muy baja intensidad)	Tipos impositivos: a) 35 €/Tn de residuos susceptibles de valorización. b) 15 €/Tn de residuos que no sean susceptibles de valorización
Deducción en cuota	- 15% Inversiones en equipos para el control, prevención y corrección de la contaminación (25% si certificado EMAS o ISO 14000 sobre gestión ambiental) - Límite: 50% Cuota del impuesto - Requisito: Certificado Consejo Medio ambiente	- 15% Inversiones en equipos para el control, prevención y corrección de la contaminación (25% si certificado EMAS o ISO 14000 sobre gestión ambiental) - Límite: 50% Cuota del impuesto - Requisito: Certificado Consejo Medio ambiente		

Continúa...

(Conclusión)

	IEGA	IVAL	IDRR	IDRP
Periodo impositivo y devengo	Año natural, y devengo: 31 de diciembre	Año natural, y devengo: 31 de diciembre	Se devenga en el momento de entrega de los residuos para su depósito	Se devenga en el momento de entrega de los residuos para su depósito. En el supuesto b), el devengo se producirá cuando se supere el plazo previsto para el depósito temporal de los residuos peligrosos con carácter previo a su eliminación o valorización
Declaración-Liquidación	- El sujeto pasivo por cada instalación cuando su base imponible > 1 un. cont. - Plazo: Primeros 20 días del periodo impositivo - Cuota diferencial +: ingresar - Cuota diferencial -: solicitar devolución o compensar con próximos pagos fraccionados	- A realizar por sujeto pasivo por cada verificado - Plazo: Primeros 20 días del periodo impositivo - Cuota diferencial +: ingresar - Cuota diferencial -: solicitar devolución o compensar con próximos pagos fraccionados	Realizar, e ingresar la deuda tributaria, por el sustituto del contribuyente en 20 días siguientes al periodo de liquidación, que será el trimestre natural	Realizar, e ingresar la deuda tributaria, por el sustituto del contribuyente en 20 días siguientes al periodo de liquidación, que será el trimestre natural En el supuesto b), la declaración será presentada y suscrita por el propio contribuyente
Pagos fraccionados	- Cuantía: Rdo. de aplicar la tarifa a la base acumulada desde primeros de año hasta final de trimestre, con deducción de los pagos fraccionados del periodo impositivo y de la cuota diferencial negativa de ejercicios anteriores. - Plazo: Primeros 20 días de abril, julio y octubre.	- Cuantía: Rdo. de dividir entre 4 la cuota y los coeficientes multiplicadores correspondientes, con deducción de la cuota diferencial negativa de ejercicios anteriores. - Plazo: Primeros 20 días de abril, julio y octubre.		

Fuente: Cuadernos de Recaudación Tributaria. Junta de Andalucía