

UNA APROXIMACIÓN A LA TRIBUTACIÓN MEDIO AMBIENTAL: TRIBUTO ECOLÓGICO Y ECOTRIBUTO (II)

Janet Vanessa Palmar de Balza.

Abogada egresada de la Universidad Católica del Táchira (UCAT). Especialista en Derecho Tributario (UCAT). Docente de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas (UCAT). Directora de la Biblioteca (UCAT).

Email: vpalmar@ucat.edu.ve

Jesús Manuel Oliveros Márquez.

Abogado egresado de la Universidad Católica del Táchira (UCAT). Especialista en Derecho Tributario (UCAT). Diploma de Estudios Avanzados (Universidad de Zaragoza). Cursante del Doctorado en Ciencias Gerenciales de la Universidad Nacional Experimental Politécnica de la Fuerza Armada Nacional. Docente en pregrado y postgrado en las Universidades: Católica del Táchira, Simón Rodríguez, Alonso de Ojeda, Nacional Experimental Politécnica de la Fuerza Armada Nacional, de los Andes y en la Escuela Nacional de Administración y Hacienda Pública (ENAHF). Abogado litigante en materia tributaria.

Email: joliverosm@gmail.com

Recibido: 02-09-2020 Aceptado: 09-09-2021

Revista Tribútum N° 7/2021 Versión Digital

ISSN: 1316-2255

51-61

Resumen

El presente artículo versa sobre los impuestos ambientales como instrumentos económicos o de mercado que nacen de la intención de incluir en los precios los costos ambientales negativos de la producción o el uso de bienes. Permiten, por un lado, incidir en el comportamiento de los consumidores y productores desincentivando el consumo de productos o actividades que deterioran el ambiente, y por otro, aumentan la recaudación gubernamental haciendo posible destinar los recursos obtenidos hacia mejoras del sector ambiental.

Palabras claves

Tributo ecológico, ecotributo, extrafiscalidad.

Abstract

This article deals with environmental taxes as economic or market instruments that arise from the intention of including in prices the negative environmental costs of the production or use of goods. They allow, on the one hand, to influence the behavior of consumers and producers by discouraging the consumption of products or activities that deteriorate the environment, and on the other hand, they increase governmental revenue by making it possible to allocate the resources obtained towards improvements in the environmental sector.

Key words

Ecological tax, ecotax, extrafiscality.

Sumario

1. Introducción. 2. Tributo ecológico. 3. Clasificación. 4. Ecotributo. 5. Ventajas y desventajas de los tributos ambientales. 6. Conclusiones.

1. Introducción

El estudio de los tributos ambientales o tributos verdes como los llaman también, es fundamental para el desarrollo de los conglomerados sociales. En la actualidad es un tema prioritario debido al fenómeno del cambio climático y las diversas posturas y medidas que están tomando todos los países en aras de conservar el medio ambiente.

Los impuestos ambientales son aquellos destinados a gravar los comportamientos nocivos para la salud del planeta. Parten de un sencillo principio —quien contamina, paga— y son esenciales para frenar el cambio climático.

La utilización de los recursos sin poner en peligro la satisfacción de las necesidades de las generaciones venideras ha hecho necesaria la progresiva implantación de límites de diversa naturaleza que permitan compatibilizar el crecimiento económico con el respeto al medio ambiente.

Así encontramos los tributos ecológicos y el ecotributo como medios de fiscalidad en el mundo. De allí que la tributación medioambiental persigue desplegar sus efectos en dos planos claramente diferenciados: por una parte, la prevención y, por otra, la restauración de los daños ocasionados en el entorno natural.

2. Tributo Ecológico

Los tributos ambientales pueden diferenciarse de otros impuestos, debido a que muchos de ellos se caracterizan en que su finalidad principal no es recaudatoria, sino que busca corregir una externalidad negativa entendida como la figura que se origina durante el proceso de producción o consumo de algún producto o servicio en el que se crean costos a terceros que no están incluidos en el precio de mercado del mismo. Algunos los llaman tributos pigoulianos en honor al economista británico Arthur Pigou.

El principio quien contamina paga, originado en el ámbito de las ciencias económicas y adoptado luego por el Derecho ambiental, es la directriz que orienta gran parte de los instrumentos de protección ecológica. Los tributos ambientales se han convertido en una de las tantas medidas con las que cuentan los gobiernos de los diferentes estados para proteger el medio ambiente con la

finalidad de detener, o por lo menos mitigar, los efectos totalmente devastadores originados por la contaminación. Los tributos ecológicos tienen hoy la mayor atención y pueden definirse como aquellas prestaciones pecuniarias que el Estado, u otro ente público, exige al sujeto pasivo en uso del poder que le atribuye el ordenamiento jurídico, y cuyo objetivo es la protección y mejora del medio ambiente¹.

Los impuestos ambientales son aquellos destinados a gravar los comportamientos nocivos para la salud del planeta. Parten del principio quien contamina, paga y son esenciales para frenar el cambio climático.

2.1. Concepto

De acuerdo a la OCDE el Impuesto Ecológico es definido como una exacción que grava la contaminación generada cuya base imponible es una unidad física (o un sustituto de la misma) de algo que tiene un impacto negativo probado sobre el medio ambiente, entendiendo el ambiente como el espacio o medio no viviente donde los diferentes organismos y especies desarrollan sus actividades, se desenvuelve su propia existencia y que siendo interdependientes entre si conforman los llamados ecosistemas y la cadena ecológica»².

Basados en esta definición se toma en cuenta la importancia de la diversidad biológica en el mantenimiento de la propia vida de la especie humana, materializando en primer lugar por ser fuente proveedora de suministro de energía, recursos, bienes y servicios, satisfacción del cúmulo de necesidades existenciales nacidas de su específica condición. En el reconocimiento de ser un valor en si mismo, con pleno derecho a la existencia de todos los elementos que la integran en su forma natural y dentro de la mayor originalidad (situación impoluta o de incolumidad), todo ello en aras de un equilibrio ecológico.

La aplicación de los tributos ecológicos constituye un medio simple y directo de atribuir un precio a la utilización de los bienes ambientales, obligando a los usuarios de los mismos a internalizar los costes que ello representa. De esta manera se consigue, por un lado, incentivar los cambios en los comportamientos de los agentes económicos implicados hacia un mayor cuidado del entorno y, por otra parte, obtener ingresos para la protección y restauración medioambiental³.

El acceso y aprovechamiento de los recursos los convierte en bienes de capital, con un valor económico y de mercado en donde el factor equidad en cuanto a la distribución y justa participación de la riqueza y sus beneficios

1 EASIS, A. y otros. (2011) Los tributos ecológicos. Su tratamiento en Cuba. Artículo publicado en la Revista OIDLES. Vol. 5 N° 10 (junio 2011).

2 TROCONIS, N. (2003) *Tutela ambiental. Revisión del paradigma ético jurídico sobre el ambiente*. Caracas. Ediciones Paredes. p. 39

3 EASIS, A. y otros. (2011) Los tributos ecológicos. Su tratamiento en Cuba. Artículo publicado en la Revista OIDLES. Vol. 5 N° 10 (junio 2011).

debería ser una constante»⁴ sin embargo en el ejercicio de estas actividades puede ocasionarse daño ambiental, entendiéndose este como la afectación desfavorable o reveses ecológicos, producida en algunos de los componentes ambientales al darse un cambio en sus propiedades o cuantificación o ambas a la vez como en sus valores, con incidencia en un elemento o recurso en específico o en todo el conjunto del ecosistema»⁵. Cuando los países industrializados cambien del crecimiento del insumo al desarrollo cualitativo, más recursos y funciones ambientales estarán disponibles para el crecimiento necesario del sur. Es en el mejor interés de los países en desarrollo y de la comunidad mundial el no seguir el modelo del combustible fósil. Es en el interés de los países desarrollados al subsidiar las alternativas»⁶ Sin embargo, para calificar un tributo como ecológico debe atenderse a su estructura, de modo que en ella se refleje la finalidad de incentivar la protección del medio ambiente. En la configuración de los tributos ecológicos o ambientales se debe reflexionar, desde esta perspectiva, sobre cuál es la posibilidad más conveniente para la consecución de los fines medioambientales entre las categorías que ofrece el sistema tributario venezolano.

3. Clasificación

3.1. Tributos con fines conservacionistas⁷

Alarcón clasifica los tributos con fines conservacionistas en dos grandes grupos: Tributos sobre emisiones destinados a gravar directamente las descargas contaminantes al medio a través de estimaciones directas de la base imponible. Tienen la particularidad de ser tributos complejos de aplicar por cuanto requieren la experticia de especialistas más allá del Derecho y la Economía para determinar el hecho y la base imponible, por lo tanto puede resultar costosa esa visión interdisciplinaria. Otro aspecto a considerar es que a diferencia del resto de categorías tributarias éste se hará efectivo cuando no genere ninguna recaudación, pues significaría que se han logrado evitar completamente las actuaciones perjudiciales que contempla el tributo. Tributos sobre productos: en este caso se aplica el impuesto utilizando como hecho imponible la producción o el consumo de determinados bienes cuyo uso es peligroso para el medio ambiente. Aquí cabe una nueva clasificación: los que gravan el consumo de determinados bienes de producción, tales como tributos sobre los insumos de los procesos

4 TROCONIS, Nelson (2003) *Tutela ambiental. Revisión del paradigma ético jurídico sobre el ambiente*. Caracas. Ediciones Paredes. p.81

5 *Ibidem*. p.134

6 *Ibidem*. p.78 y 79

7 RANGEL, C. (2004). «Instrumentos Fiscales al servicio del ambiente. Una opción postergada en Venezuela». Artículo publicado en la *Revista Venezolana de Ciencias Tributarias TRIBUTUM Numero 13 Enero-Junio 2004* p.5

productivos y; los que gravan el consumo de productos acabados o tributos sobre bienes de consumo final. La autora citada señala que estos tributos son menos adecuados para el objetivo ambiental que los anteriores porque el consumo nocivo se realiza, aunque por ello se obtengan ingresos; la ventaja es que el dinero recaudado podrá permitir la compensación del mal causado y, además de que puede estimular el comportamiento de los agentes contaminantes de cara a mejorar su actividad productiva a través del diseño de nuevas funciones de producción o productos más ecológicos.

3.2. Los tributos sobre emisiones

Gravan directamente las descargas contaminantes al medio, empleando para ello un método de determinación directa de la base imponible. La complejidad de este tipo de tributos radica en que su cuantificación se hace depender de parámetros ajenos al Derecho o a la Economía y próximos a las ciencias técnico-experimentales, de ahí que tanto el diseño de la norma, como su posterior aplicación, requiere del apoyo de este tipo de especialistas. Un aspecto interesante a considerar es que su efectividad máxima se pondrá de manifiesto cuando la recaudación sea o por este concepto, pues esto implicaría que se han logrado evitar completamente la realización de las conductas nocivas contenidas en el diseño del tributo. Aunque son los idóneos para evitar las conductas nocivas, plantean problemas de integración y aplicación en el sistema fiscal⁸.

3.3 Los tributos sobre productos

Tienen como hecho imponible la producción o el consumo de determinados bienes cuyo uso es nocivo para el ambiente. Son menos adecuados para la protección del ambiente que los anteriores, ya que el consumo nocivo para el ambiente se realiza, aunque por ello se obtengan ingresos, los cuales podrán permitir la reparación del daño causado. Son más sencillos en su diseño, más fáciles de aplicar, tienen una mayor eficacia recaudatoria y un menor coste administrativo que los tributos sobre emisiones, por ello han proliferado más.

La experiencia internacional señala una preferencia por los tributos sobre productos por cuanto son más sencillos, fáciles de aplicar, tienen una mayor eficacia recaudatoria y un menor coste administrativo. Pero la eficacia dependerá de que o bien se recupere el medio natural con los ingresos obtenidos por este concepto, o se desincentive el consumo de determinados productos por el coste que los mismos implican para el sujeto pasivo-agente económico. El mecanismo de estimación objetiva mide la base imponible utilizando indicadores indirectos

⁸ VILLAFANE, Nelly (2008) *Tributo verde en la legislación minera de los estados de Venezuela: Una posibilidad para la protección ambiental*. Universidad de los Andes. Mérida, Venezuela p.16

de cuantificación del hecho imponible (comportamiento ambiental gravado). Por ejemplo, la emisión de vertidos se determinará en base al consumo de agua por familia, o en base a la actividad que desempeñen empresas y particulares. El método de estimación directa procura la cuantificación real de la materia sometida a tributación. En el caso de los vertidos, la base imponible se obtiene luego de medir el volumen concreto de tales vertidos a través de su peso. No obstante, cabe recordar que es difícil lograr la erradicación definitiva de la contaminación ambiental y aunque el objetivo primario no sea la recaudación, las reformas fiscales que se prevén para Europa apuntan a la utilización de instrumentos fiscales verdes en sustitución de fiscalidad al trabajo y al ahorro. Existe además una clasificación de tributos ambientales según el objetivo que se pretende lograr, de lo que resulta:

3.4. Tributos ambientales según el objetivo que se pretende lograr:

3.4.1. Tasas que buscan la cobertura de costes

Tales como los de servicios ambientales y control de contaminación.

3.4.2. Impuestos Incentivo

Creados para cambiar el comportamiento de los productores y consumidores.

3.4.3. Impuestos ambientales con finalidad fiscal

Para aumentar la recaudación.

4. Ecotributo

La tributación ambiental, implica el uso del sistema fiscal para efectos de ajustar los precios de una forma tal que influya en el comportamiento humano de una manera favorable al ambiente, Pigou fue quien propuso la idea de utilizar tributos que graven la descarga de agentes contaminantes al medio ambiente como una manera de controlar los niveles de contaminación generados por agentes económicos. El principio de este tipo de tributos es que los agentes económicos asuman el costo de contaminar como parte de su proceso de toma de decisiones. Al afrontar un costo mayor si realizan actividades contaminantes, por verse gravadas con un tributo, los agentes económicos van a tener un incentivo para contaminar menos. En pocas palabras, «el que contamina, paga», son conocidos como ecotributos.

Para calificar como ecotributos, las exacciones aplicables deben consistir en un gravamen cuya base imponible sea una unidad física que ha demostrado efecto negativo para el medio ambiente. Debe abarcar actividades relacionadas con la fabricación, extracción y comercialización de bienes que generen

situaciones de riesgo para el ambiente. Debe perseguir que los agentes económicos cambien su comportamiento con el fin de disminuir el impacto negativo del medio ambiente⁹.

Asimismo, José Emilio Villena¹⁰ plantea que para que un tributo califique, efectivamente, como Ecotributo, debe cumplir algunos requisitos, pues no todos lo gravámenes que tengan cierta incidencia medioambiental pueden ser calificados como tales. En tal sentido, para calificar como ecotributos, las exacciones aplicables deben consistir de un gravamen cuya base imponible sea una unidad física (o una aproximación de la misma) que ha demostrado un efecto específico negativo para el medio ambiente; asimismo, deben abarcar actividades relacionadas con la fabricación, extracción y comercialización de bienes que generen situaciones de riesgo para el medio ambiente; deben establecerse sobre actividades cuya demanda no sea muy insensible a las variaciones de precio (en caso contrario, el incremento del precio final, incluyendo el gravamen, no afectaría al agente económico, pues esto sólo incrementaría sus precios finales), y deben perseguir que los agentes económicos cambien su comportamiento con el fin de disminuir el impacto negativo al medio ambiente.

4.1. Características

4.1.1. Hipótesis del Doble Dividendo

Primero cobrar a los contaminadores un precio, es decir, el tributo por daños ocasionados y segundo generar ingresos fiscales para el Estado. Esta hipótesis sostiene que los ecotributos, en adición a la posibilidad de mejorar la asignación de recursos al cobrar a los contaminadores un precio (el tributo) por el costo de los daños ocasionados, también tienen la capacidad de generar ingresos fiscales para el Estado, como consecuencia de la recaudación obtenida, aunque dicha función no sea la razón de su creación. Este es el doble dividendo de los ecotributos:

Elementos desgravatorios, amortizar los bienes destinados a proteger el medio ambiente

Mejora del ambiente, e incremento de los ingresos fiscales. Aunque esta hipótesis ha sido cuestionada, pues los resultados de la imposición de ecotributos siempre han sido mixtos, es una herramienta que ha sido ampliamente utilizada por académicos y políticos que consideran vital su imposición.

⁹ VILLENA, J.E (2001). «Análisis Económico de los Ecoimpuestos. Especial referencia a una «ecotasa» turística en Andalucía». España p. 251.

¹⁰ *Ibidem*

4.1.2. Objetivo de los Ecotributos

Extrafiscal y modificar conductas de los agentes económicos.

5. Ventajas y desventajas de los tributos ambientales.

5.1. Ventajas

Equidad hacia los agentes económicos ya que los tributos no imponen acciones concretas como disminuir los efectos de la contaminación, toman en cuenta que no todas las personas que se sitúen en el supuesto de hecho tendrán las mismas facilidades para reducir la contaminación pues esto depende de circunstancias propias de cada caso, las cuales pueden llegar a ser muy variadas, permiten al agente contaminador elegir la vía que más le convenga tal como invertir en insumos limpios y pagar menos impuestos, seguir utilizando materia prima contaminante y pagar más impuestos, pero con mayor margen de utilidades, incitación o incentivo a la investigación y utilización de todo tipo de alternativas que propicien un menor daño al ambiente, ya sea traducido en nueva inversión (maquinaria), cambio de combustible cambios de materia prima, capacitación y adiestramiento, los tributos aprovechan para su gestión las instituciones y personal de las Administraciones fiscales, evitar la rigidez, burocratización y despilfarro de recursos humanos y materiales con las consecuentes ventajas para los presupuestos públicos.

Sin embargo, desde un punto de vista exclusivamente económico existen una serie de razones que justifican la elección de los tributos ambientales, en particular aquellos que gravan unidades de contaminación, frente a los controles directos. Siguiendo a GONZALEZ FAJARDO podemos señalar que tales ventajas serían:

Los impuestos pueden resultar más justos ya que tienden a igualar los costes unitarios de reducción entre los distintos sujetos contaminadores, circunstancia que no se produce con los controles directos.

En parte como consecuencia de la idea anterior, el coste de las reducciones de contaminación llevadas a cabo a través de impuestos resulta inferior al que se obtiene por la vía de controles directos.

Por último, cabe señalar que el impuesto sobre unidades de contaminación constituye un incentivo permanente para la reducción de contaminación por parte de las empresas. Ello no se produce en el caso de los controles directos ya que, una vez por debajo de los límites permitidos no existe ningún incentivo para la mejora de las condiciones ambientales.

Atendiendo a los argumentos se debe admitir, desde un punto de vista económico y de la Hacienda Pública, el recurso a los tributos para la protección del medio ambiente. Ahora bien, ello no supone incompatibilidad alguna entre tributos y controles directos. Al contrario éstos últimos pueden resultar convenientes e incluso imprescindibles en ciertas situaciones medición de la

contaminación imposible o difícil; cambios rápidos en las condiciones ambientales; contaminantes pueden resultar muy convenientes e incluso imprescindibles en ciertas situaciones: medición de la contaminación imposible o difícil; cambios rápidos en las condiciones ambientales; contaminantes muy peligrosos, a los que habría que añadir las situaciones monopolísticas¹¹

5.2. Desventajas de los tributos ambientales

Incertidumbre sobre la magnitud de sus efectos, ya que al establecer un tributo es difícil conocer con certeza la respuesta de los contaminadores y si también alcanzarán los objetivos ambientales propuestos, a los técnicos tributarios se les dificulta fijar con precisión el correcto tipo de impositivo que refleje de manera efectiva el coste social que se trata de internalizar, en situaciones de emergencia que deberían resolverse a corto plazo, se carece de la eficacia que en la misma situación tendría la normativa administrativa.

6. Conclusiones

Los tributos ecológicos persiguen un fin extrafiscal; es decir, su intención primordial no es recaudar sino desincentivar alguna actividad que resulte contaminante, haciéndola más cara.

Difícilmente, un país en vías de desarrollo, en el que muchos de sus habitantes aún no cubren sus necesidades básicas, va a poder darle la misma importancia a temas ambientales que un país desarrollado, que no cuenta con este tipo de problemas.

¹¹ LÓPEZ, Antonio (2013) «Tributación medioambiental en España a nivel subcentral:CCA y CCLL» *Revista Derecho*, volumen 22 N°225-244, fecha de la consulta 25 de mayo de 2016, Disponible en <http://www.usc.es/revistas/index.php/dereito/article/viewFile/1182/1547>

Referencias

- EASIS, A. y otros. (2011) Los tributos ecológicos. Su tratamiento en Cuba. Artículo publicado en la Revista OIDLES. Vol. 5 N° 10 (junio 2011). <https://www.eumed.net/rev/oidles/10/ppgf.htm>
- LOPEZ, Antonio (2013). «Tributación medioambiental en España a nivel subcentral: CCA y CCLL» *Revista Derecho*, volumen 22 N°225-244, fecha de la consulta 25 de mayo de 2016, Disponible en <http://www.usc.es/revistas/index.php/dereito/article/viewFile/1182/1547>.
- RANGEL, C. (2004). «Instrumentos Fiscales al servicio del ambiente. Una opción postergada en Venezuela». Artículo publicado en la *Revista Venezolana de Ciencias Tributarias TRIBUTUM Numero 13 Enero-Junio 2004* p.5 <http://www.saber.ula.ve/handle/123456789/15769>
- TROCONIS, N. (2003) *Tutela ambiental. Revisión del paradigma ético jurídico sobre el ambiente*. Caracas. Ediciones Paredes
- VILLAFANE, Nelly (2008). *Tributo verde en la legislación minera de los estados de Venezuela: Una posibilidad para la protección ambiental*. Universidad de los Andes. Mérida, Venezuela <http://www.saber.ula.ve/bitstream/handle/123456789/26303/tributo-verde.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- VILLENA, J.E (2001). «Análisis Económico de los Ecoimpuestos. Especial referencia a una «ecotasa» turística en Andalucía». España