

ECO-IMPUESTOS PARA LA GESTIÓN DEL CAMBIO CLIMÁTICO



Dra. Claudia C. Ameriso

SERIE FISCALIDAD Y GOBIERNOS LOCALES
N°6 - AÑO 2023 - ISSN 2718- 8922



CENTRO DE ESTUDIOS
INTERDISCIPLINARIOS



UNR

ECO-IMPUESTOS PARA LA GESTIÓN DEL CAMBIO CLIMÁTICO

Dra. Claudia C. Ameriso

Serie: Fiscalidad y Gobiernos locales. Nro. 6. Año 2023

Serie Fiscalidad y Gobiernos locales - ISSN 2718- 8922
Colección Perspectivas/Prospectivas – ISSN 2718- 7306
Editor responsable Prof. Darío Maiorana
Centro de Estudios Interdisciplinarios, UNR

Diseño de tapa: Cintia Espinosa
Ilustración: “Las Almas”. de Eleonora Nélide Pérez grafito sobre papel y lápiz color. Medidas: 30x40 cm
Coordinadora gráfica: Adriana Palma.

La serie Fiscalidad y Gobiernos locales perteneciente a la Colección Perspectivas/Prospectivas es una edición y publicación online del Centro de Estudios Interdisciplinarios de la Universidad Nacional de Rosario.



Dirección: Centro de Estudios Interdisciplinarios, UNR, Maipú 1065 3° piso of 309, Rosario, Argentina;
Tel: (0341) 4802781; mail: cei@unr.edu.ar

INTRODUCCIÓN

En las últimas décadas la creciente preocupación por las cuestiones ambientales -gases de efecto invernadero (GEI), escasez de energía y agua, degradación del medio natural- ha abierto el debate acerca de las repercusiones negativas de la concepción de “progreso” tradicional, que lo asocia a incrementos exponenciales en el consumo de energía, de recursos, de producción de bienes e incluso del volumen de residuos generados; llegando a cuestionar la idoneidad del tipo de relación que las sociedades industriales hemos establecido con su medio para satisfacer las necesidades y desarrollarse.

El cambio climático es la mayor amenaza medioambiental a la que nos estamos enfrentando. La temperatura media global ya ha aumentado 1,1°C desde la época preindustrial y, de no cumplirse el objetivo del Acuerdo de París¹ -mantener el aumento por debajo de los 2°C y tratar de limitarlo a 1,5°C-, las consecuencias podrían ser catastróficas. Necesitamos, por tanto, reducir la emisión GEI a nivel mundial.²

La concientización ambiental de la población constata una elevada y ascendente sensibilidad para definir las políticas gubernamentales. Estas políticas con más las estrategias de desarrollo deben considerar la relación virtuosa “economía – ambiente – sustentabilidad” como una constante en la planificación y ejecución de cualquier proyecto. No deben concebirse beneficios desmesurados para unos y costos desproporcionados y formas ocultas de dependencia para otros.

Puede sostenerse que al Estado le compete -entre otras funciones esenciales- la elaboración y coordinación de políticas entre ellas, aquélla/s que contribuyan eficazmente con el cuidado del ambiente y que al mismo tiempo demuestren que su accionar no entorpece la actividad económica. Esta protección y el desarrollo económico se hallan estrechamente vinculados y ambos son fundamentales para la vida de los pueblos; por ello, la política ambiental debe lograr un auténtico equilibrio entre ellos ya que su diseño impacta también en la competitividad internacional, pudiendo causar desventajas frente a los importadores de bienes y servicios no sometidos a regulación alguna.

La política fiscal tiene por objetivo financiar el ejercicio de las funciones del Estado mediante la generación de ingresos de diferentes fuentes y la asignación de recursos para la provisión de bienes y servicios públicos a la sociedad. La política fiscal revela las prioridades de los gobiernos porque determina quiénes y con cuánto van a contribuir al sostenimiento de la economía y a quiénes se va a otorgar bienes y/o servicios públicos.

También le compete al poder público la generación de políticas vinculadas con la protección social, es decir, la prestación de ciertos servicios asistenciales básicos, dirigidas al bienestar social que integran -conjuntamente con la ambiental y la económica- un conjunto no cerrado, llamado “derechos de tercera generación”, cuyo efectivo resguardo reclama acciones por parte del Estado. El cuidado del entorno -pensado como un bien susceptible de tutela- compromete al derecho, la economía y la política, lo cual conlleva el replanteo del concepto de desarrollo con miras a la aplicación del “principio de equidad

1 El 12 de diciembre de 2015, 196 países miembros de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre Cambio Climático (CMNUCC) suscribieron el Acuerdo de París para combatir el cambio climático. Uno de sus objetivos fue limitar el calentamiento global, reduciendo las emisiones de Gases de Efecto Invernadero (entre ellos el dióxido de carbono) en sus economías para mediados de siglo, implicando medidas como la sustitución de combustibles fósiles en la producción de energía. Otros objetivos incluyen el aumento de los niveles de resiliencia y adaptación al cambio climático, la movilización del financiamiento climático de países más desarrollados -históricamente más responsables-, en desarrollo y menos desarrollados -relativamente más vulnerables a sus impactos- (CMNUCC, 2015).

2 <https://www.iberdrola.com/sostenibilidad/impuestos-verdes-o-ambientales>

intergeneracional”, a fin de evaluar el grado de obligación hacia las generaciones futuras respecto de los sacrificios presentes destinados a preservar el mañana.

El aumento del gasto público destinado a la atención de finalidades sociales y la restricción presupuestaria obliga a que las políticas sociales se atengan al “principio de sustentabilidad”, que sean compatibles y consistentes con la preservación de los equilibrios macroeconómicos y presupuestarios de mediano y largo plazo. La protección social sugiere la necesidad de rever el sistema de aportes y contribuciones: nivel de financiamiento, distorsiones entre las prestaciones y servicios recibidos, restricciones fiscales, sistemas de incentivos, entre otros.

Existe una comprensión cada vez mayor en todo el mundo de que los sistemas fiscales actuales deben revisarse y modernizarse para hacer frente a los desafíos ambientales, sociales y económicos predominantes. Estos desafíos incluyen la transición tecnológica, los cambios demográficos, el aumento de la desigualdad y la triple crisis ambiental: cambio climático, pérdida de biodiversidad y consumo excesivo de recursos naturales (AEMA, 2020; OCDE, 2020a).

ALTERNATIVAS DE FINANCIAMIENTO ECONÓMICO PARA LA GESTIÓN DEL CAMBIO CLIMÁTICO

Sostienen los expertos que los éxitos de la política económica pueden ser menoscabados si no se potencian con logros de carácter ambiental. Es necesario cambiar -proponen- el enfoque de contradicción entre economía y ambiente, reconociendo la complementariedad de sus objetivos últimos: “el bienestar de los ciudadanos”.

Sustentan que el nuevo modelo de desarrollo debe incorporar los costos ambientales en los ámbitos micro y macroeconómicos y racionalizar la utilización de los recursos, generando nuevas oportunidades sin comprometer el futuro. Su premisa es el respeto por los sistemas y procesos naturales y para ello se debe conservar la diversidad biológica, generar y adoptar tecnologías limpias, manejar adecuadamente los desechos, usar fuentes de energía renovables, evitar los patrones de consumo no sustentables, entre otras cuestiones apremiantes.

La naturaleza responde al continuo cambio que provoca la actividad industrial intentando asimilarlo, pero al ver superada su capacidad de carga, acaba degradándose. De la misma forma, la industria debe responder a estas variaciones del entorno -degradación- organizando una estrategia empresarial que supere las barreras por las preocupaciones económicas y sociales tradicionales, adaptándose al nuevo paradigma, incorporando a su estructura los elementos necesarios para integrar su funcionamiento en el del ecosistema global.

Tradicionalmente los instrumentos disponibles para la gestión ambiental han apuntado a considerar instrumentos:

- jurídicos: se constituyen en un conjunto de normas y disposiciones legales a cumplir;
- administrativos: responden a evaluaciones de impacto ambiental y a la regulación directa en los posibles sectores de actuación, sea industrial, forestal o urbana articulados desde el control, la vigilancia y la sanción;
- técnicos: son los ofrecidos por las ciencias aplicadas, tales como equipos e instalaciones correctores o medidas preventivas, procesos con tecnologías limpias, aquellos que proponen limitar desechos o fomentar el reciclado, la utilización de combustibles menos contaminantes o materias primas con menos residuos; el ahorro de energía, etc.;

- sociales: son los que incumben a la educación ambiental, a la información y concientización ciudadana y a la participación pública en los procesos de decisión;
- económicos y fiscales: intentan poner precio a la contaminación y al uso adicional de recursos, utilizando principalmente el funcionamiento del mercado y los incentivos, como por ejemplo los impuestos, los cánones de contaminación, el establecimiento de tarifas reales ajustadas al costo real de los servicios públicos, creación de mercados, otros.

Los especialistas coinciden en la necesidad de que prime la prevención sobre la represión, puesto que en la mayoría de las ocasiones el daño causado resulta irreparable, al menos en el corto y mediano plazo, dada la lentitud de los procesos naturales. Ello parece provocar un cierto rechazo a la utilización de instrumentos fundamentalmente represivos.

La elección de los instrumentos no es menor ya que no es inocuo ni neutro. Se ha de considerar que el instrumento esté al servicio de una voluntad y plan político coordinado. Como fuera enunciado existen muchas estrategias e instrumentos disponibles para la implementación de una política.

Aporta Narváez Gallo que la tradicional regulación administrativa de la actividad económica, a través de estándares basados en estudios científicos o recurriendo a las mejores tecnologías disponibles, ha sido ampliamente usada y redefinida en los últimos 20 años. Sin embargo, la aplicación de las diversas herramientas legales ha tenido un éxito mucho menor. Parte de ese no tan prominente resultado ha sido que, hasta la primera mitad de la década de los años 90, los instrumentos legales ambientales han tenido un carácter *ex post*. Sólo son aplicables en la determinación de responsabilidades de los agentes dañosos en la ocurrencia de casos de daño ambiental.

Se trata de usar medios que, al menor costo y con mayor efectividad, permitan disminuir la demanda global de actividades contaminantes. Los instrumentos económicos pretenden incentivar la disminución de la degradación, sea desde la producción o desde el consumo a partir de la opción de costos; promoviendo que se verifique un cambio en el comportamiento del agente económico que haga antieconómica la continuidad de su actividad negativa por su propia conveniencia económica y le induzca a ir en otra dirección o se convierta en un incentivo para la disuasión, un estímulo para que no siga contaminando.

En caso de la aplicar la eco-tributación, ésta no aparece solamente como un medio de allegar recursos al Estado sino como un instrumento de ordenación de conductas pensado para moderar aquéllas que escapan a los estándares administrativos fijados por la Autoridad como tolerables en cuanto a la contaminación. El tributo es aplicable no sólo a políticas de ingresos sino también a la de gastos.

Hay fundamentos y razones que llevan a concluir sobre la imperiosa necesidad de fusionar -o al menos coordinar- la política fiscal y la ambiental. Con todo, se cree que el gran desafío de los gobiernos es implementar sistemas fiscales armónicos con su política ambiental. Será este escenario el que abrirá una serie de interrogantes no menores tales como: ¿qué se debe subsidiar? ¿cuáles serán los hechos gravados a considerar en la creación de nuevos tributos? O un desafío mucho más ambicioso, ¿es posible aprovechar bien las herramientas de la tributación directa, para promover las metas ambientales del Estado?

FISCALIDAD AMBIENTAL

Explica el Dr. Julio Martín que con los recursos tributarios los Estados persiguen una doble finalidad, la primera exclusivamente “fiscal” -servir de medio de financiación de los muy diversos gastos públicos- y la segunda, “extrafiscal” que tiene sus fundamentos

en la época en que se le asignaron nuevas funciones al Estado, a principios del siglo XX, originando consecuentemente nuevos tipos de gastos públicos que lo obligaron a intervenir en las distintas actividades desarrolladas por la comunidad. Cita a Gerloff: "... Pues es preciso darse perfecta cuenta de que el impuesto, como medio para cubrir las necesidades público-financieras, tiene un carácter completamente distinto que cuando debe servir de recurso para realizar cualquier finalidad de política económica o política social. En ambos casos se trata de recaudaciones o de pagos ordenados por el poder público cuya estructura empero con respecto a magnitud, distribución y efecto se realiza conforme a los muy distintos fines propuestos según principios o puntos de vista totalmente diversos...".

La característica de la política fiscal moderna -retoma Martín- es el abandono de reglas rígidas y dogmas propios de la hacienda tradicional y su avance hacia principios más dinámicos, finalistas respecto del comportamiento y aplicación de los institutos financieros, según la índole de objetivos que se persigan. Así, se habla de objetivos intermedios a cargo de la política fiscal, como el uso de impuestos, desgravaciones y transferencias como incentivos a la inversión y a la producción, así como de factores redistributivos de la riqueza y el producto social, como la acción de recursos y gastos públicos como reasignadores de recursos y correctores de las llamadas "fallas del mercado".

Entre los principios modernos de orden económico que deben contemplarse en un eficiente sistema tributario se encuentran los de productividad y de neutralidad. Eficiencia en su concepción global, de asignación de recursos en la economía con mínimo costo productivo y social, junto con una mayor utilidad social de su empleo.

El principio productivista se inscribe dentro de las nuevas finalidades extrafiscales de la hacienda pública, sostiene el Prof. Martín. No se trata de una mayor productividad o eficiencia en el sentido recaudatorio de tributos para las arcas fiscales (aspecto puramente fiscal), sino de que el tributo cumpla una función inductora o estimulante del sistema productivo, consistente en alentar (mediante exenciones, desgravaciones, tasas diferenciales, etc.) las actividades privadas estimadas como productoras de riquezas, y desalentar (a través de nuevos gravámenes, aumento de los existentes, tipos impositivos discriminatorios, etc.) aquellas consideradas improductivas o de baja productividad económico-social, fundamentalmente cuando ésta deriva del grado de voluntarismo de los agentes económicos.

La neutralidad puede considerarse cuando un tributo se comporta tanto más "neutralmente" cuanto menos distorsiones, alteraciones, ineficiencias produzca en la asignación de recursos de la economía, en la formación de los precios relativos, en los niveles de bienestar de los individuos, en decir en las decisiones y las conductas de los agentes económicos, sean ellas de trabajo, de consumo, ahorro, inversión, producción, etc. No se entenderá que el "impuesto sea no neutral por sí mismo" toda vez que la intención del legislador haya sido precisa y deliberadamente provocar o influir en tales alteraciones en el sistema de mercado, con objetivos de política fiscal discrecional, para estimular, incentivar, desalentar, desactivar total o parcialmente actividades consideradas socialmente beneficiosas o perniciosas, según el caso. Dicha neutralidad relativa es válida en la medida en que la política fiscal persiga objetivos de promoción de un mayor nivel de empleo, propósitos de estabilización económica, crecimiento y desarrollo, corrección de fallas del mercado, entre otros. En tales casos de limitación de la neutralidad impositiva por razones de orden económico-social y política, corresponde la aplicación de impuestos finalistas, de ordenación o de regulación (finalidad extrafiscal de la tributación), sin perjuicio del objetivo fiscal o recaudatorio que eventualmente pueda perseguir.

Coincide con esta postura el Dr. Díaz al sustentar que: "... Sin entrar en profundidad en toda la discusión existente sobre la función instrumental que se le asigna a la actividad financiera del Estado, ello no es traba para afirmar que dicha actividad, que inspira la actividad tributaria, es en primer término la obtención de recursos públicos para satisfacer necesidades colectivas, lo cual no se contrapone cuando dicha finalidad, por la vía tributaria, se dirige a la obtención de otros fines que no sea componer la ecuación ingresos-gastos... admitimos que la vía tributaria puede alcanzar fines distintos a componer esta última ecuación, se deja de lado el clásico principio que sustenta la neutralidad del accionar de la hacienda pública, y aceptación que -en dicho caso- la tributación asume funciones totalmente ajenas al fin recaudatorio puro, para convertirse en un instrumento privilegiado de la intervención administrativa en determinados procesos económico-sociales".

Aceptar estas condiciones apunta a reconocer que el efecto del tributo no es únicamente cumplir con una función recaudadora para solventar el gasto público, sino que la función de la extrafiscalidad tiene por objeto reconducir conductas privadas con el propósito de evitar, por la vía impositiva, determinados gastos públicos a la autoridad competente.

Neumark dice que la disminución de ingresos que tiene lugar en los impuestos con fines no fiscales supone, para la hacienda pública, una carga presupuestaria por un saldo menor al que supondría el gasto destinado a lograr la misma finalidad, habida cuenta de que se trata de un sacrificio fiscal justificable, porque la utilización de los fondos por el sector privado logra por vía indirecta objetivos cuya consecuencia también interesa al Estado impostor.

Necesidades sociales, corrección de desequilibrios regionales, protección del medio ambiente y otros fines indelegables del Estado, encuentran correcciones en normas tributarias -de carácter extrafiscal- sancionadas al efecto con el fin de actuar como incentivos para apoyar o disuadir determinadas conductas.

Los impuestos ambientales³ se definen como cualquier pago aplicado sobre determinadas bases imponibles que se consideran de particular relevancia para el medio ambiente y cuyo hecho imponible ha demostrado un efecto negativo en el medio ambiente.

Los tributos cuentan en la mayoría de las legislaciones de los Estados con un respaldo constitucional pues, por lo general, la protección del medioambiental se encuentra contemplada en este nivel superior de los ordenamientos jurídicos.

Desde esta óptica, la fiscalidad ambiental puede ser clasificada como:

- Impuestos sobre las emisiones, con tipos que varían en función de los volúmenes de emisión y del grado de contaminación (impuestos pigouvianos⁴).
- Impuestos indirectos, que recaen tanto sobre los insumos del proceso productivo como sobre los bienes o servicios de consumo final, en la medida que lesionan el medio ambiente, como por ejemplo el impuesto sobre el consumo de carburantes.
- Disposiciones sobre otros impuestos relacionados con el ambiente.
- Disposiciones que acogen beneficios fiscales como depreciaciones aceleradas, bonificaciones o tipos inferiores para inversiones medioambientales, en general relacionadas con el control de la contaminación y con consumos energéticos eficientes.

Según Centrángolo y Fonteñez los tributos relacionados con el medio ambiente pueden clasificarse según su base imponible, distinguiéndose los siguientes:

3 La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), la Agencia Europea de Medio Ambiente (AEMA) y la Comisión Europea.

4 Su origen se remonta a los estudios de Pigou sobre el concepto de externalidad, quién encontró que el mercado tenía problemas para asignar los recursos y que las externalidades justificaban la intervención del Estado para internalizarlas (Pigou, 1920). Por ello, a los tributos ecológicos también se los denominan tributos pigouvianos.

- Energía (generación, distribución y utilización en sus diferentes formas): engloba la tributación sobre combustibles fósiles y electricidad, incluyendo los combustibles para el transporte, como la gasolina y el diésel. También se incluyen los impuestos al carbono y otros gases causantes del efecto invernadero.
- Vehículos automotores y transporte: Se incluyen impuestos sobre sus importaciones o ventas impuestos recurrentes sobre su propiedad, registro o uso y otros impuestos y cargos relacionados con el transporte de personas y cargas.
- Otros (contaminación y recursos naturales): Esta categoría incluye impuestos sobre sustancias que agotan la capa de ozono, administración del agua potable y aguas residuales, gestión de residuos, desechos plásticos, minería y canteras, pesticidas y fertilizantes, entre otros.

Cualidades de los impuestos verdes

Según los expertos estos tributos son especialmente indicados para proceder a la internalización del coste social ambiental⁵:

- ➔ Los tributos ambientales están especialmente indicados para efectuar el proceso de internalización de las externalidades.
- ➔ Favorecen la integración de las políticas económicas y ambientales y contribuyen directamente en la implementación del principio “quien contamina paga”.
- ➔ Presentan un tipo de “eficacia estática” con la reducción al menor coste posible en la realización de un objetivo dado de lucha contra el cambio climático.
- ➔ Animar a las empresas a invertir en tecnologías y en infraestructuras de producción más limpias y eficientes, con el propósito de reducir sus pagos impositivos, considerando una tasa por unidad de producción/contaminación. Es posible identificar un doble efecto: el incremento de la producción derivado de la presión para aumentar la eficacia productiva en razón de la disminución de la contaminación y el decremento de los pagos impositivos.
- ➔ El aumento de la renta fiscal obtenida por la fijación de estos gravámenes podría tener un triple destino: contribuir al presupuesto público, ayudar a reducir otros impuestos sobre el capital, el trabajo o el ahorro y financiar programas de lucha contra la contaminación en el origen, contrarrestarla una vez que ésta se ha producido o bien compensar financieramente a aquellos que sufren sus efectos.
- ➔ Es posible reconocerles una eficacia considerable cuando se trata de acometer la contaminación procedente de fuentes difusas, como por ejemplo las emisiones de GEI y otros gases nocivos por el transporte, la problemática de los residuos en general y los compuestos químicos usados en la agricultura.
- ➔ Producciones con un coste social importante y precios elevados inducirían al consumidor a la compra de cantidades menores de artículos creadores de problemas ecológicos; este dispositivo actúa como un elemento eficaz para inducir cambios en los hábitos de consumo hacia bienes y servicios más “ecoeficientes”.
- ➔ El coste que tendría que soportar la empresa le induciría a emplear factores productivos alternativos.

⁵ El Principio 16 de la Declaración de Río señala que “las autoridades nacionales deberían procurar fomentar la internalización de los costos ambientales y el uso de instrumentos económicos, teniendo en cuenta el criterio de que el que contamina debe, en principio, cargar con los costos de la contaminación, teniendo debidamente en cuenta el interés público y sin distorsionar el comercio ni las inversiones internacionales”.

- Su implementación refuerza el cumplimiento de las disposiciones normativas que poseen efectos secundarios positivos en diversos campos: el ambiente, sobre la innovación y la competitividad, sobre el mercado de trabajo y también, podría inducir a reformas sustanciales en los sistemas fiscales vigentes.

A diferencia de los mecanismos administrativos, los instrumentos económicos no requieren de un control estrecho, inviable cuando coexiste una pluralidad de situaciones y agentes potencialmente contaminantes. Los sistemas basados en los tributos añaden además, el aprovechamiento de una administración preexistente, evitando la burocratización y la rigidez y fomentando el ahorro de recursos humanos y materiales.

Principales críticas que se les formulan

Los principales argumentos se plantean desde el punto de vista de su extrafiscalidad, es decir en cuanto a la función que desempeñan (no recaudatoria), a su aparente carácter sancionador y a la pretendida transgresión del principio de capacidad económica.

Contra la primera de las críticas -función no recaudatoria- ésta se encuentra ausente en los tributos ambientales pues es contraria a su naturaleza, la carencia de fines recaudatorios. Respecto de la segunda -carácter penalizador- se basa en la postura de un sector de la doctrina que alega que se estarían imponiendo sanciones tipo multa bajo el velo de un tributo. En este sentido debe alegarse que no se está frente a actos ilícitos que deban ser sancionados, pues para ello existe la legislación sancionadora respectiva. Se trata de establecer tributos sobre actividades lícitas que producen daños al ambiente, actividades que han sido soportadas por la sociedad y son de carácter ordinario, pero no por ello debe seguirse una política de desinterés sobre los efectos perjudiciales que producen. En cuanto a la pretendida transgresión del principio de capacidad económica, en la medida en que un sujeto perjudica el entorno o produce mayores costes sociales como consecuencia de esa conducta, está demostrando -también indirectamente- una manifestación de capacidad económica susceptible de ser objeto de gravamen, siendo así que si desea realizar una actividad productiva que perjudica el ambiente debe asumir los costes que ella produzca. Asimismo, estos tributos extrafiscales no pueden ignorar los principios de igualdad y capacidad económica, aunque no sean sus criterios principales.

El impuesto ambiental, según Kogels (1995) se refiere a los instrumentos impositivos destinados a mejorar el medio ambiente a través de la influencia de las decisiones económicas de los seres humanos. Son tributos medioambientales en sentido amplio, “todas las prestaciones pecuniarias de Derecho Público (impuestos, tasas, contribuciones especiales y los tributos especiales) que sirven directa o indirectamente para realizar objetivos de política ambiental. En este ámbito hay que incluir también los beneficios fiscales y otras medidas desgravatorias de carácter fiscal”.

El principio “quien contamina paga” demanda que sea el contaminador quién soporte el coste de las medidas de reducción de la contaminación, impuestas por la Administración para conseguir niveles aceptables de calidad ambiental. Como manifestación del “principio de solidaridad” supone la concreción de la tendencia de internalización de los costes sociales inducidos por la degradación ambiental. Así se establece el deber de cada sujeto contaminante de asumir su responsabilidad sobre los costes ambientales que haya producido con su actuación.

La introducción de un tributo ambiental, cuyo objetivo principal es la disminución del impacto negativo en el entorno natural provocado por una determinada actividad económica o el consumo de un producto, induciría obviamente, a un cambio en el comportamiento de los consumidores.

El alcance de las metas ambientales debiera lograrse, entre otras alternativas, a través del uso de instrumentos que sean eficientes económicamente y efectivos en términos ambientales e institucionales. La eficiencia económica está asociada a la obtención de las metas al menor costo de oportunidad posible, de forma tal que se minimice la reducción de los niveles de producción, consumo y crecimiento dejados de alcanzar por el cumplimiento de restricciones ambientales sobre contaminación y uso de los recursos naturales. La efectividad ambiental apunta a la incitación de los agentes a reducir las externalidades negativas de sus actividades y generar la menor carga contaminante posible dado un nivel de producción, mientras que la efectividad institucional resulta de la obtención de metas al menor costo administrativo posible.

Cuando se planifica teniendo en cuenta el punto de vista ecológico, se obtienen además beneficios económicos. Si por ejemplo, se reducen las emisiones de dióxido de carbono, habrá menos contaminantes en el aire, menos ruido y vibraciones. Esto llevará a que los habitantes estén mejor y por otro lado se valoricen sus propiedades. Como se realizan previsiones, los costos de mantenimiento serán menores y eso se traduce en menores costos de inversión y mayores rendimientos. Asimismo, la economía del gasto público está directamente vinculada a través de la provisión de servicios médicos (especializados en estas problemáticas o no) en que debe incurrir la administración a través del servicio público de salud.

Deberá lograrse un término medio por lo menos, a través de la combinación de dos técnicas, como aconseja la doctrina: por un lado, fijando normativamente los límites máximos de emisión de las sustancias consideradas peligrosas, por ejemplo, y por otro actuando a través de un instrumento indirecto -el impuesto, en este caso- que supone un incentivo hacia la disminución del nivel de emisiones.

La utilización de tributos con fines de ordenación -no fiscales, no recaudatorios- por parte del Estado resulta ser un medio idóneo para la defensa del medio ambiente, además de allegar recursos a las arcas fiscales (doble dividendo). La aplicación del tributo persigue como efecto, la modificación de la conducta del sujeto pasivo: un cambio en la tendencia contaminante del sujeto que reúne la doble condición de deudor tributario y agente contaminador. A medida que el sujeto cambia su conducta contaminadora para con el medio natural, la reducción del perjuicio al ambiente hará que se reduzca también, el nivel de gasto público necesario para su defensa o reparación.

De acuerdo con la OCDE, una buena regulación ambiental debería seguir los siguientes principios:

- Los impuestos ambientales deben dirigirse a la actividad que causa el perjuicio, con mínimas excepciones.
- El ámbito del impuesto ambiental debe cubrir todo el daño.
- El tipo impositivo debe ser proporcional al daño medioambiental causado.
- Los impuestos deben ser creíbles y predecibles para incentivar comportamientos coherentes con la protección del medio ambiente.
- Los ingresos procedentes de la reforma fiscal medioambiental pueden servir como ingresos adicionales o para reducir otros impuestos.
- Los problemas de equidad deben solucionarse mediante otro tipo de políticas específicas.
- Los posibles problemas de competitividad deben ser tenidos en cuenta, pero no para frenar los impuestos sino para plantear la posibilidad de coordinar políticas o establecer periodos transitorios a la aplicación de la reforma.

- La imposición medioambiental debe ser explicada a la opinión pública para facilitar su aceptación.
- En ciertos casos, los impuestos medioambientales no son suficientes para solucionar un determinado problema y deben ser utilizados en coordinación con otros instrumentos de política ambiental.

Concuerdan los especialistas que no debe perderse de vista que la tributación ambiental genera efectos no sólo ambientales sino también, distributivos y económicos, sumamente complejos; los que tienen que ver básicamente con el diseño impositivo y con la magnitud de los hechos gravados y los tipos utilizados.

Por ejemplo, desde el punto de vista micro económico, cuando el objetivo del impuesto sea incentivar el desarrollo y adopción de tecnologías limpias, su éxito dependerá de las posibilidades de desarrollo y disponibilidad de esas tecnologías, del diseño impositivo y de las posibilidades de traslación de la carga fiscal. En particular, se han de preferir impuestos con tipos elevados que incentiven el comportamiento deseado minimizando las posibilidades de traslación hacia adelante o hacia atrás. En todo caso, el encarecimiento de los productos a causa de la imposición ambiental (la traslación hacia adelante) puede llevar también a la búsqueda o adopción de nuevas tecnologías limpias por parte de los productores para evitar pérdidas de cuota de mercado, especialmente en el medio y largo plazo. Aunque el desarrollo de tecnologías limpias se ha de conseguir en el ámbito empresarial, el cambio tecnológico puede ser inducido fiscalmente tanto sobre empresas como sobre consumidores finales.

La imposición ambiental también puede afectar -desde el punto de vista macro- la senda de crecimiento de la economía y de hecho, el análisis de estos efectos ha constituido un tema de interés preferente para economistas y reguladores; incidiendo especialmente en el análisis de los cambios inducidos en la competitividad y el empleo, cuestiones potencialmente importantes en sectores económicos tradicionales con pobres indicadores ambientales. Es probable que los procesos de internalización de costes lleven a la reducción del output de ciertos sectores económicos por las pérdidas de competitividad frente a otras actividades o frente a productores extranjeros. Este último caso puede ser particularmente pernicioso, al ocasionarse un coste económico sin contrapartidas ambientales. Obviamente, esto ocasionará efectos negativos sobre el nivel de empleo e inversión, aunque la creciente importancia dada a las cuestiones ambientales proporciona nuevas oportunidades para actividades económicas emergentes, pudiéndose compensar parcial o totalmente las pérdidas anteriores, sostiene la doctrina⁶. En general, las consideraciones macroeconómicas han limitado el alcance de la imposición ambiental. En particular, el temor a las pérdidas de crecimiento económico, competitividad y empleo ha llevado a los reguladores a actuar con precaución.

Existe una gran controversia sobre los efectos de las políticas ambientales sobre la competitividad de las empresas y sobre las economías nacionales. A pesar de que, en general, hay instrumentos que, a corto plazo, producen costes sobre determinados sectores (los más contaminantes), los efectos a largo plazo sobre el conjunto de la economía son más complejos, y las propias políticas ambientales desatan diferentes mecanismos positivos para el sistema económico, tales como la innovación, un funcionamiento más eficiente de los mercados, la aparición de nuevas oportunidades o la mejora de la imagen de las empresas. Además, la no-adopción de políticas ambientales, desemboca en unos costes que a largo plazo se intuyen mayores que los propios costes de adopción, ya que

⁶ La literatura denomina «goteo de emisiones» a la simple reasignación de actividades contaminantes entre países según las regulaciones ambientales existentes. Gago Rodríguez, A. y Labandeira Villot, X., 1999.

entre ellos hay la degradación del medio ambiente y la sobre explotación de los recursos naturales, sustentos básicos de cualquier forma de vida y por lo tanto, del mismo sistema económico.

Asimismo, concurren abundantes razones para preocuparse por los efectos de la imposición ambiental sobre la distribución de la renta. En primer lugar, la propia naturaleza de algunos de los bienes susceptibles de ser afectados por la imposición ambiental hace que los aspectos distributivos jueguen un papel importante en la definición de las políticas. En efecto, no es extraño que la imposición ambiental eleve el precio de las necesidades o bienes necesarios (agua, electricidad, etc.), originando así efectos negativos desde un punto de vista distributivo. Además, la propia integración de la imposición ambiental en los sistemas fiscales puede producir riesgos distributivos. La imposición ambiental suele introducirse de forma neutral, sustituyendo impuestos directos progresivos por impuestos indirectos. Por tanto, se requieren medidas que eliminen o minimicen los efectos regresivos de la imposición ambiental. Estas medidas pueden hacer más factible la aplicación de los impuestos ambientales, además de permitir respetar los objetivos de justicia social deseados por las políticas públicas.

ALGUNAS EXPERIENCIAS INTERNACIONALES

En 2022, el Panel Intergubernamental de Expertos en Cambio Climático (IPCC) presentó el informe “Es ahora o nunca”, que insiste en la demanda urgente de acciones climáticas. Para conseguir los objetivos propuestos en el Acuerdo de París, se debe reducir drásticamente las emisiones de gases de efecto invernadero. Si las emisiones globales no declinan desde 2025, una catástrofe climática es inminente.

La OCDE ha hecho importantes aportaciones para estimular y recomendar la aplicación de impuestos ecológicos entre los que destacan sobre fertilizantes y pesticidas, sobre vertederos industriales, sobre el consumo de agua, sobre la utilización del agua, sobre envases no retornables, sobre emisiones directas e indirectas, el ruido; Impuestos que gravan la contaminación a la atmósfera, la contaminación de medios acuáticos; impuestos sobre el consumo de carbón, a las gasolinas.

En el mismo sentido, el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) se ha hecho eco de esta necesidad en las recomendaciones finales de un estudio sobre el marco legal e institucional de la gestión ambiental en los países del Cono Sur aportando: “...El análisis encontró severas limitaciones financieras en todos los niveles de la gestión ambiental. Una de las opciones para responder a estas limitaciones es asociar la captación de fondos para la protección ambiental a la capacidad de recaudación de ingresos del mismo sector. Para lograr eso, se debe establecer legislación específica que cambie los mecanismos prevalecientes de asignación de recaudos fiscales al presupuesto nacional sin distinción de su origen y que posibilite su destinación a gastos específicos...”.

Recuerdan Centrángolo y Fonteñez que la posibilidad de utilizar impuestos y otros instrumentos económicos para desalentar prácticas nocivas contra el medio ambiente tiene antecedentes de larga data en la Teoría Económica. No obstante ello, las aplicaciones exitosas en la práctica, que buscan conciliar las políticas fiscales y ambientales para favorecer un proceso de desarrollo sostenible, son mucho más recientes en el tiempo y se han concentrado en los países desarrollados -miembros de la OCDE-, particularmente en los países de la Unión Europea.

Las primeras reformas de este tipo de instrumentos se llevaron a cabo en Finlandia (1990), Suecia (1991), Noruega (1992), Dinamarca (1994) y los Países Bajos (1995). Según Gago y Labandeira, esta primera generación de reformas se caracterizó por la utilización

de impuestos ambientales generalmente relacionados con el sector energético. En ese contexto se introdujeron los primeros impuestos sobre las emisiones de CO₂ en los tres primeros casos (en Suecia también se gravaron los óxidos de azufre SO₂ y de nitrógeno NO₂), tasas diferenciales sobre los combustibles menos contaminantes (Suecia), impuestos por contaminación del agua (Países Bajos) así como tasas por la generación de residuos de distinta índole. Debe remarcarse que, aplicados en países con elevada carga tributaria, los ingresos derivados de estos nuevos impuestos pudieron destinarse a compensar reducciones equivalentes en los impuestos sobre la renta, siendo además frecuentes las exenciones a los sectores industriales para evitar pérdidas de competitividad, con lo que la carga fiscal recaía principalmente sobre los consumidores finales.

Una segunda oleada de reformas fiscales “verdes” avanzó a finales de los años 90 en Finlandia (1997), Alemania (1999, 2003) y el Reino Unido (1996, 2001).

Aunque los instrumentos aplicados fueron similares, se enfocaron de manera explícita en lo que se conoce como “reciclaje de ingresos”, es decir la posibilidad de utilizar los recursos provenientes de nuevos impuestos ambientales como parte de una política tendiente a modificar la estructura tributaria e introducir medidas distributivas compensatorias para los grupos o sectores más afectados por el cambio fiscal.

Un conjunto de reformas más recientes y mucho más heterogéneas puede englobarse en lo que sería una “tercera generación”, en donde primaron los objetivos de consolidación fiscal con una aplicación recaudatoria más flexible (sin reciclaje explícito de ingresos).

Como primer indicio de estas reformas se encuentra la introducida por Italia en 1999-2000, la cual dedicaba un tercio de la recaudación de la mayor tributación de los productos derivados del petróleo a medidas distributivas compensatorias y de promoción de la eficiencia energética.

Este objetivo recaudatorio también quedó plasmado en reformas posteriores como la de Suecia (2002) y en otras más recientes como las de Suiza (2008), Irlanda (2010), Australia (2011) y Japón (2012) donde, entre otras medidas complementarias, se introdujeron impuestos sobre las emisiones, similares a los previamente aplicados, aunque con diferentes alcances y motivaciones en cada caso en particular.

Otros ejemplos más recientes están constituidos por los casos de Portugal, Francia (2014) e Israel (2016) donde además se modificaron los impuestos sobre automotores con una óptica ambiental.

Por su parte LATINLADD (2022) informa que Europa fue pionera en la implementación de reformas fiscales verdes y que las experiencias de algunos países de la región son destacadas. Dinamarca, por ejemplo, solía ser uno de los países más contaminantes de Europa pero en 1990 adoptó un Programa de Acción Energética para reducir las emisiones de CO₂ en 20% entre 1988 y 2005, que luego se ajustó a 21% entre 1990 y 2012. Como resultado de esta transición, su carga tributaria ambiental es de las más altas, con 10% de la recaudación impositiva total, aún cuando hasta los ‘90 su presión tributaria se centraba en los ingresos personales.

La reforma aumentó en ese país los tributos ambientales existentes, concretamente sobre los combustibles fósiles, la electricidad y los residuos. Por otro lado, creó impuestos sobre el consumo de agua, saneamiento y de envases desechables, así como a las emisiones de CO₂ de origen residencial e industrial. Para atenuar sus efectos distributivos adversos, se redujeron otros impuestos sobre los sectores de menores ingresos y se aumentaron las prestaciones sociales.

Además, para contrarrestar el impacto en la competitividad empresarial, se reintegró al menos el 50% de la tasa estándar a las empresas en función de sus requerimientos

energéticos y su decisión de implementar programas de eficiencia energética. Los ingresos asociados se destinaron a reducir sus cargas sociales y armar fondos de garantías para invertir en ahorro y eficiencia energética.

Entre los componentes de la citada reforma se destacan:

- La diferenciación en tasas impositivas sobre el petróleo con y sin plomo, que movilizó la desaparición del combustible con plomo.
- La implementación de un impuesto por generación de residuos disminuyó la cantidad de residuos de los municipios daneses en 26% entre 1987 y 1996.
- La introducción de un impuesto al uso de agua, llevó a disminuir el consumo de agua en 13% entre 1993 y 1998, a la vez que las fugas se redujeron en 23%.

Dumoulin presenta un repaso de las medidas fiscales que han sido anunciadas por los gobiernos y sectores económicos de los países que conforman el G7 para 2023, a saber:

- ✓ Legislación de la UE: Pacto Verde Europeo y Directiva sobre fiscalidad de la energía (DIE).

La Unión Europea se ha fijado el objetivo vinculante de alcanzar la neutralidad de carbono en 2050. En este sentido, la Comisión Europea ha dado a conocer el «paquete FIT for 55». Fit for 55 hace referencia al objetivo de la UE de reducir las emisiones netas de gases de efecto invernadero en al menos un 55% para 2030. El paquete propuesto pretende adaptar la legislación de la UE al objetivo de 2030.

Como parte de ese paquete la Comisión Europea ha propuesto revisar la Directiva sobre fiscalidad de la energía (DIE) para alinearla mejor con los objetivos de acción climática de la UE. Los principales puntos de la revisión son:

- tipos mínimos basados en el contenido energético y el comportamiento medioambiental en lugar del volumen,
 - las subvenciones a los combustibles fósiles se eliminarán progresivamente a lo largo de un periodo de diez años, de 2023 a 2033 y,
 - se ampliará la base imponible mediante la inclusión de nuevos combustibles, como los biocarburantes y el hidrógeno.
- ✓ Mecanismo de ajuste fronterizo del carbono (CBAM).

En la semana del 12 de diciembre de 2022, informa el especialista que el Consejo y el Parlamento Europeo han alcanzado un acuerdo que debe ser confirmado por los Estados miembros antes de que sea definitivo. Su objetivo es hacer frente a las emisiones de gases de efecto invernadero incorporadas a determinadas mercancías cuando se importan en el territorio aduanero de la Unión. Pretende animar a los socios comerciales del mundo a sumarse a los esfuerzos climáticos de la UE. Abarcará los productos de los sectores más intensivos en carbono, como el hierro, el acero, el cemento y la electricidad, y empezará a aplicarse en octubre de 2023. Inicialmente, sólo se aplicará con obligación de informar.

Sustituirá gradualmente al actual mecanismo de la UE para hacer frente al riesgo de fuga de carbono.⁷

- ✓ Canadá sigue implementando.

La tarificación del carbono en Canadá se aplica en forma de tasa reguladora o impuesto sobre el contenido de carbono de los combustibles. Las provincias y territorios de Canadá pueden crear su propio sistema de fijación del precio del carbono si cumplen los requisitos mínimos establecidos por el gobierno federal; así, cada provincia y territorio puede tener un impuesto más alto que el establecido por el gobierno federal, pero no más bajo. En la actualidad, todas las provincias y territorios están sujetos a un mecanismo de fijación

⁷ La fuga de carbono se produce cuando aumentan las emisiones de GEI en un país debido a la reducción de emisiones de un segundo país con una política climática más estricta.

de precios del carbono, ya sea mediante un programa dentro de la provincia o mediante uno de los dos programas federales.

En diciembre de 2020, el gobierno federal publicó un plan actualizado con un aumento de 15 \$ /t al año en la fijación del precio del carbono, hasta alcanzar los 95 \$ /t en 2025 y los 170 \$ /t en 2030.

Para el año 2023, el precio mínimo de la contaminación por carbono será de 65 \$/t, y de 80 \$ en 2024.

De estas cifras se desprende que los precios canadienses y los precios europeos se sitúan prácticamente en los mismos niveles.

✓ Estados Unidos: la ley IRA.

En EEUU no existe un sistema federal de tarificación de las emisiones carbono, pero en agosto de 2022, la exitosa aprobación de la Ley de Reducción de la Inflación incluye importantes políticas relacionadas con el clima que pueden ayudar a lograr una importante reducción de las emisiones de carbono estadounidenses. El resumen facilitado por los demócratas del Senado identifica como objetivos principales la reducción de los costes energéticos para el consumidor, el aumento de la seguridad energética y la reducción de las emisiones de gases de efecto invernadero.

Otras medidas incluyen inversiones en economías rurales, justicia racial en la agricultura, bosques y hábitats costeros, incentivos fiscales para la instalación de captura y almacenamiento de carbono en centrales eléctricas existentes, electrificación de la flota de USPS, inversiones en combustible de aviación sostenible, subvenciones para la transmisión de energía eléctrica de alto voltaje y descarbonización de equipos portuarios, camiones de basura y requisitos para que el gobierno reduzca las emisiones incorporadas en su proceso de contratación.

Según Climate Tracker, este programa «sitúa las emisiones del país en una trayectoria hacia el cumplimiento de su compromiso climático de reducir las emisiones de gases de efecto invernadero a la mitad para 2030, por debajo de los niveles de 2005, pero se necesitan más medidas para conseguirlo». El IRA marca un giro radical en la acción climática de Estados Unidos y, al situar firmemente las emisiones en una trayectoria descendente, envía una señal global de que el mayor emisor histórico del mundo está empezando a cumplir con sus responsabilidades».

✓ Japón: Retraso

Como único miembro asiático del G7, Japón tiene una oportunidad para proporcionar una dirección fundamental para el suministro de financiación climática y el acceso a una tecnología preparada para el futuro que respalde los esfuerzos de transición que se están llevando a cabo en la región. Sin embargo, Japón está retrasando sus planes de revisión de la fiscalidad del carbono, según informa el diario Nikkei, lo que podría ralentizar sus esfuerzos por abandonar los combustibles fósiles.

El gobierno pospondrá la introducción de un nuevo impuesto sobre el carbono que estaba previsto para el año fiscal que comienza en abril de 2023. Los responsables políticos decidieron que se sumaría a los ya de por sí elevados costes de la vida.

Según el Climate Action Tracker, una nueva política que puede contribuir a reducciones adicionales significativas, aunque sus efectos sólo se producirían a largo plazo, es la revisión de las normas de construcción, por la que todas las casas y edificios nuevos tendrán que cumplir unas normas de eficiencia energética mejoradas a partir de 2025. Además, el Gobierno Metropolitano de Tokio planea obligar a la mayoría de las casas y edificios nuevos de Tokio a instalar paneles solares a partir de 2025.

En el caso de España, el Libro Blanco sobre Reforma Tributaria (2022) informa que “... la sostenibilidad de las finanzas públicas españolas supone un reto para la suficiencia de recursos de un sistema tributario que actualmente no la garantiza y que, además, se enfrenta a un probable escenario de erosión presente y futura de sus bases impositivas en ausencia de medidas... La mitigación de los efectos negativos y costes económicos asociados al cambio climático, así como el impulso al proceso de transición energética y descarbonización, se encuentran entre los principales retos a los que se enfrenta la economía española en la próxima década. A la complejidad y la falta de sistematización que caracteriza la articulación actual de la fiscalidad medioambiental se une la urgencia de actuar por la gravedad y el alcance de los problemas medioambientales. En ese contexto, un diseño apropiado de la fiscalidad constituye un mecanismo imprescindible para actuar en línea con la ambición de las políticas de transición ecológica. Las propuestas de reforma en este ámbito no tienen vocación coyuntural y se plantean en atención a los principios de gradualismo y compensación, a fin de tener en cuenta el impacto de las medidas sobre los hogares económicamente más vulnerables y los sectores de actividad cuya competitividad pudiera verse afectada en mayor medida”.

Sucintamente, las propuestas para la reforma de la fiscalidad medioambiental española abarcan la electrificación sostenible, la movilidad compatible con la transición ecológica, el aumento de la circularidad y la incorporación de costes medioambientales asociados al agua.

Almeida señala que los países miembros del SICA/COSEFIN⁸ han avanzado en la implementación de políticas fiscales ambientales, pero que los esfuerzos se han concentrado en instrumentos por el lado del gasto y en menor medida por el lado de los ingresos y del financiamiento.

Por el lado de los ingresos tributarios y no tributarios con contenido ambiental, las principales lecciones que entiende han sido aprendidas y las recomendaciones de política que propone son:

- Si bien existen impuestos que pueden clasificarse como ambientales, porque el hecho generador está relacionado con productos que generan externalidades negativas al medio ambiente como son a los combustibles fósiles o la propiedad de vehículos, éstos no fueron diseñados con fines de corregir estas externalidades, sino que más bien fueron conceptualizados con fines netamente recaudatorios.

Lo corrobora cuando se analizan las tarifas de estos impuestos que, en algunos casos esta tarifa es más baja para autos viejos o para los combustibles más contaminantes como el diésel, generándose señales incorrectas al mercado. De igual manera, los recursos recaudados ingresan para financiar el presupuesto en general y en pocos casos son destinados a financiar programas con objetivos ambientalmente.

- Sugiere que en ese contexto, se requiere avanzar en el rediseño de impuestos relacionados con los combustibles fósiles para gravar en función de su grado de nocividad como en Perú, o migrar hacia impuestos a las emisiones de gases contaminantes como en México, República Dominicana, Colombia y Chile.

Puntualiza que este tipo de políticas tributarias verdes deben complementarse con marcos regulatorios que limiten la importación de vehículos usados.

Agrega que por otra parte, existe un campo importante de trabajo para implementar impuestos a la contaminación por generación de residuos plásticos como los implementados en Ecuador (botellas PET) y Colombia (bolsas plásticas).

⁸ Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua, Panamá y República Dominicana.

En México, informa Viridiana Díaz, la legislación es escasa en temas de impuestos ambientales. Se reduce a IEPS combustibles y por el uso de pesticidas/plaguicidas, con los que se busca paliar o desincentivar actividades que dañen el ambiente. Por ello, a nivel federal y estatal las autoridades han decidido impulsar diferentes mecanismos para paliar los efectos del cambio climático y el calentamiento global (GEI), echando mano de algunos impuestos ambientales con el propósito de mitigar ese impacto al medio ambiente, a través de los cuales gravan a personas físicas o morales con mayor potencial de afectación al ambiente, donde a través de una penalización se desincentivan dichas conductas que representan un riesgo ambiental.

Entre las diversas actividades que se citan como sujetas de impuestos ambientales en el país, destacan la compra de ciertos combustibles o de vehículos automotores nuevos, la extracción y aprovechamiento de materiales pétreos, suelo y subsuelo, la descarga no controlada de aguas residuales con concentraciones de contaminantes fuera de parámetros a diferentes cuerpos receptores, suelo y subsuelo, la emisión de contaminantes a la atmósfera, entre otros.

En Argentina, Ferré Olivé comunica que se ha modificado el impuesto a los combustibles para que dependa de la cantidad de dióxido de carbono emitido, afectando inicialmente a los combustibles líquidos y desde 2020 en adelante, aplicable al gas natural, gas licuado del petróleo y carbón. Con esta modificación, el País se acerca a su compromiso -reflejado en su participación del Acuerdo de París- y sigue la tendencia de aplicación de impuestos ambientales (al carbón) en Latinoamérica (México, Chile y Colombia). Con el dictado de la Ley 27.430 se crea el impuesto al dióxido de carbono, que comprende un régimen fiscal de similares características al impuesto sobre los combustibles líquidos.

Recuerda que atento a que la problemática internacional relativa al calentamiento global identifica a la combustión de hidrocarburos entre los principales causantes de la emisión de GEI, se reconoce la necesidad de discutir e implementar medidas respecto de las emisiones de dióxido de carbono (CO₂) de dichos combustibles. Como adherente, desde diciembre de 2015 al Acuerdo de París, el Estado Argentino se comprometió a realizar acciones para mitigar el impacto ambiental del uso de combustibles fósiles y a la vez facilitar la transición hacia tecnologías de generación de energía renovables.

En relación a lo expresado, los defensores de los impuestos ambientales sostienen que la implementación de impuestos al CO₂ genera una doble ganancia para la sociedad, el denominado “doble dividendo”, el que además de mejorar la calidad de vida al eliminar las externalidades negativas de la emisión de GEI, la economía en general se beneficia porque los impuestos ambientales son menos distorsivos que aquéllos que reemplazan. Existen diversos instrumentos para implementar la mitigación de emisiones de GEI que, a su vez, alientan el uso de tecnologías sustitutas que no provocan dicho impacto en el medio ambiente. Entre ellos, el impuesto al dióxido de carbono es uno de los más efectivos. Mediante este mecanismo se establece un impuesto que grava a los combustibles de acuerdo a su potencial producción de CO₂. Su implementación deberá reemplazar parcialmente a los impuestos hoy vigentes, de modo que la presión impositiva permanezca constante.

REFLEXIONES FINALES

La sostenibilidad ha dejado de ser un mero concepto abstracto, para ser algo cada vez más palpable. Los lemas “quien contamina paga”, la “solidaridad intergeneracional”, la “buena gestión de los recursos” significa que hay una riqueza que tiene un valor, la cual no queda reflejada en el precio.

En consecuencia, la preocupación por la contaminación -especialmente los GEI-, la sobre-explotación de los recursos naturales y la protección del medio ambiente ha cobrado protagonismo en la agenda pública de los Estados y, en paralelo el vínculo entre desarrollo, política económica y medio ambiente se hizo evidente. Ello desembocó en estudios teóricos y su posterior aplicación en el diseño e implementación en las políticas públicas, estrategias, mecanismos e instrumentos para avanzar en la solución de la problemática ambiental. Entre estos instrumentos, se cuentan los denominados instrumentos económicos o de mercado, dentro de los cuales, la fiscalidad ambiental ha cobrado relevancia.

Los impuestos ambientales son instrumentos basados en el mercado que aportan a la consecución de políticas ambientales de una manera más costo-eficiente debido a que los agentes económicos tienen la flexibilidad de decidir individualmente sus niveles de consumo y por ende, sus emisiones. Por otra parte, tienen un doble beneficio ya que aportan al cambio de patrones de consumo y producción, dependiendo de las elasticidades precio e ingreso, pero a la vez aportan a la consolidación fiscal al incrementar los ingresos al fisco.

Han ganado protagonismo ya que, además de su capacidad recaudatoria en la financiación climática a nivel nacional, incorporan señales de precio en las decisiones de consumo, bajo el principio de “quien contamina paga”, permitiendo trasladar los costos de contaminación a la estructura de precios de los bienes y servicios que se ofrecen. La señal a los consumidores finales es muy clara: desincentivar la adquisición bienes y uso de servicios perjudiciales al ambiente al generar un incremento de sus costos.

No obstante, deberá prestarse atención a la tributación ambiental a la hora de su implementación; ya que genera efectos no sólo ambientales sino también, distributivos y económicos, sumamente complejos; los que tienen que ver básicamente con el diseño impositivo y con la magnitud de los hechos gravados y los tipos utilizados.

BIBLIOGRAFÍA

AGENCIA EUROPEA DE MEDIO AMBIENTE, Unión Europea; (2022) *¿Qué están haciendo los países para reducir las emisiones de gases de efecto invernadero y lograr los objetivos de cambio climático y energía? Políticas y medidas*; <https://www.eea.europa.eu/themes/climate/national-policies-and-measures>

ALMEIDA, María Dolores (2021) *Experiencias de política fiscal con contenido ambiental en países del Sistema de la Integración Centroamericana (SICA)/COSEFIN y recomendaciones de política pública*; CEPAL; Santiago de Chile.

AMERISO, Claudia (2011) *Ecología y Tributación. Propuesta de una política eco-tributaria para el transporte público de Rosario*; Lap Lambert, Academic Publishing GMBH & Co. KG; Alemania.

AMERISO, Claudia y Otros (2012) *Desarrollo sostenible y tributación; revista Rol y financiamiento municipal* n° 9; Editorial Foja Cero; Rosario.

ACQUATELLA, J. (2005) *Política fiscal y medio ambiente: bases para una agenda común. Aplicación de los impuestos ambientales*; CEPAL.

BASTIDA, Miguel y MONTOYA ESTEBAN, Diego (2010) *Aproximación a la reforma de la fiscalidad medioambiental*; *Actualidad Jurídica URÍA MENÉNDEZ*; 10/2014; <https://www.uria.com/documentos/publicaciones/4374/documento>

CENTRÁNGOLO, O. y FONTEÑEZ, B. (2022) *Oportunidades para una recuperación pospandemia más sostenible y con bajas emisiones de carbono en la Argentina. Política fiscal ambiental*; CEPAL.

GARCÍA MARTÍNEZ, Andrés y GARCÍA LUIS, Tomás (Directores). (2020) *Desafíos fiscales de actualidad*; *Documentos de Trabajo 5/2020*; Instituto de Estudios Fiscales; Madrid.

DÍAZ, Vicente O. (2004) *El carácter extrafiscal de la tributación y la imposición medioambiental*; *Tratado de Tributación, Tomo II: Política y economía tributaria, Volumen I*, Director: V. O. DÍAZ; Ed. Astrea; Ciudad de Buenos Aires.

Díaz, Viridiana; *Impuestos verdes para paliar el calentamiento global y cambio climático*; 7 de Junio de 2022; <https://www.eleconomista.com.mx/economia>

DUMOULIN, Andre; *Repaso de políticas climáticas con aspectos tributarios para 2023 (primera parte)*; 29/12/2022; <https://www.ciat.org/ciatblog>

FERRÉ OLIVE, Edgardo H. (2022) *Cambio climático y tributos*; CEAT (UBA).

GAGO RODRÍGUEZ, A. y LABANDEIRA VILLOT, X. (2012) *Un nuevo modelo de Reforma Fiscal Verde*; *Economics of Energy*, WP 03/2012.

Instrumentos económicos de gestión ambiental (2001) IV Jornadas de la Fundación Fórum Ambiental; Barcelona.

MARTÍN, Julio (1996) *Temas de Finanzas Públicas*, 2ª edición ampliada; UNR Editora; Rosario.

NARVÁEZ GALLO, Francisco J. (2016) *Hacia una reforma tributaria ambiental: aspectos económicos y constitucionales a considerar en una política pública tributaria verde*; Tesis para optar al grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales; Santiago de Chile.

NEUMARK, Fritz, (1974) *Principios de la imposición*; Instituto de Estudios Fiscales; Madrid.

Red Latinoamericana por Justicia Económica y Social; Latindadd (2022) *Tributación ambiental, financiamiento climático y flujos ilícitos en América Latina*; <https://www.latindadd.org/wp-content/uploads/2022/07/pdf>

RUIZ-HUERTA CARBONELL, Jesús (Presidente) (2022) *Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria*; Comité de Personas Expertas; Madrid.

TARSITANO, A. (2014) *Aspectos Jurídicos de la Imposición Ambiental*; *Revista N.º 57*.

VERGARA MONCADA, Raúl (2014) *Propuesta para la implementación de tributos ambientales en el sistema tributario, encaminadas a coadyuvar la preservación del medio ambiente en el Perú*; Quipukamayoc (Perú).