
Fiscalitat ambiental i instruments de finançament de l'economia verda

Aquest informe ha estat realitzat per ENT Environment and Managemen per a la Fundació Fòrum Ambiental.

Coordinador:

Dr. Ignasi PUIG VENTOSA

Autors:

Marta JOFRA SORA

Dr. Ignasi PUIG VENTOSA

Índex

1	ELS INSTRUMENTS ECONÒMICS APLICATS A LA POLÍTICA AMBIENTAL.....	1
2	LA FISCALITAT AMBIENTAL A L'OCDE I A EUROPA	1
3	LA FISCALITAT AMBIENTAL A ESPANYA.....	1
4	POSSIBLES PROPOSTES SOBRE FISCALITAT AMBIENTAL	6
5	REFERÈNCIES	1

1 Els instruments econòmics aplicats a la política ambiental

Els instruments econòmics de política ambiental consisteixen a penalitzar o premiar els agents econòmics segons els seu comportament ambiental. L'exemple més clar n'és la **fiscalitat ambiental o ecològica**, que es pot definir com la utilització del sistema fiscal com a mitjà per incentivar canvis de comportament que es consideren positius des del punt de vista ambiental. Aquests incentius econòmics no s'han de veure com instruments de política ambiental alternatius a la resta, sinó com instruments complementaris.

La tributació ambiental permet "internalitzar" **costos externs**, és a dir, els efectes negatius originats en les transaccions que es produeixen en els mercats i que recauen sobre tercers, els quals no han participat en les transaccions. L'aplicació del principi "qui contamina paga" fa que l'assignació dels recursos per part dels mercats sigui més eficient. A més a més, si els costos ambientals són assumits pels seus responsables, els impactes ambientals es minimitzen.

L'objectiu principal de la imposició ambiental no és per tant recaptar, sinó **canviar conductes**. La recaptació i el seu destí són qüestions secundàries, si bé aquest aspecte ha guanyat importància en la present situació de crisi.

Les mesures de fiscalitat ambiental es poden concretar creant noves figures tributàries però també reformant tributs ja existents.

En un sentit complementari, per mitjà de beneficis fiscals en impostos, la fiscalitat ambiental també permet incentivar i compensar la realització de bones pràctiques que comporten externalitats positives per al conjunt de la societat, com per exemple accions relacionades amb la conservació del patrimoni natural i la biodiversitat. Un exemple n'és l'aplicació de deduccions o bonificacions en l'impost sobre la renda, o en altres impostos als propietaris forestals que duguin a terme mesures de conservació del patrimoni natural i de la biodiversitat, o bé pràctiques que impliquin un benefici ambiental per a tota la comunitat.

Des del punt de vista dels incentius, la qüestió fonamental és el disseny del tribut, i si és capaç o no de provocar canvis de comportament en el sentit desitjat. És això el que defineix si un impost és ecològic o no, d'acord amb les definicions internacionalment acceptades i usades per l'Agència Europea del Medi Ambient i per l'OCDE.

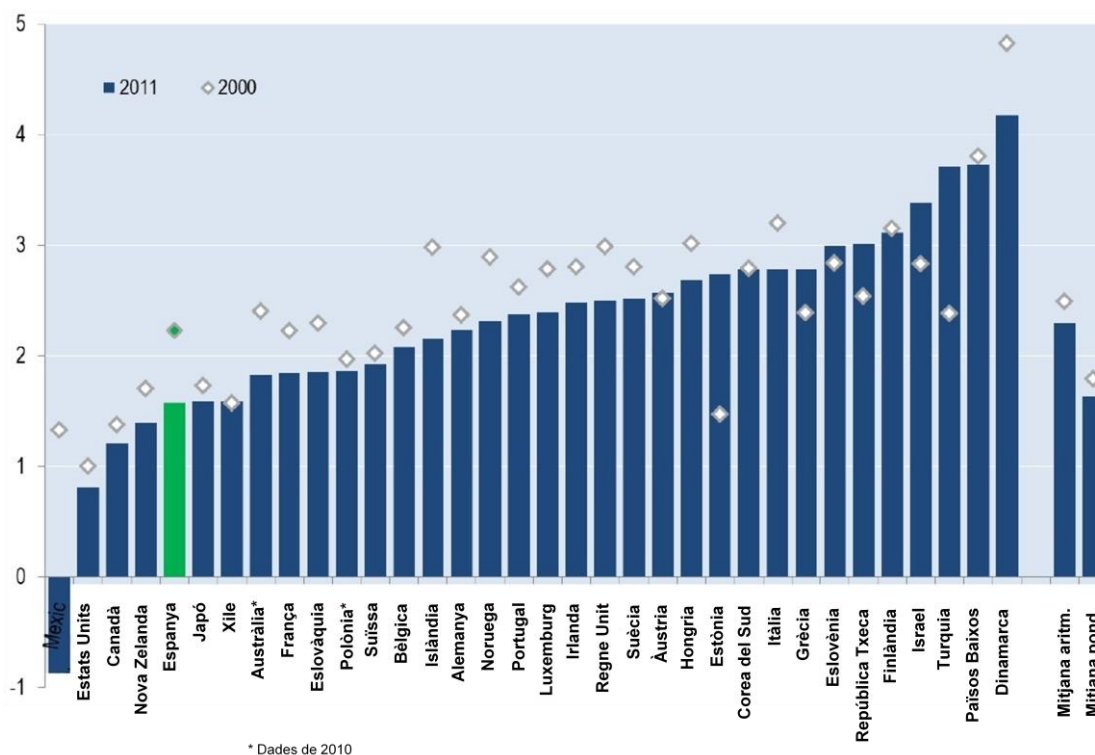
No obstant això, hi ha arguments a favor de l'**afectació dels impostos**. Per una banda, l'acceptabilitat social: els ciutadans tenen major predisposició a acceptar la introducció de nous impostos si s'argumenta el caràcter finalista dels recursos obtinguts. D'altra banda, quan no hi ha prou dotació pressupostària per a les despeses ambientals (com passa actualment a Espanya), la creació de nous impostos ambientals pot ser una bona via per disposar de més recursos per a aquestes despeses.

2 La fiscalitat ambiental a l'OCDE i a Europa

Tant l'OCDE com l'Agència Europea del Medi Ambient han assenyalat la fiscalitat ambiental com un àmbit clau de les polítiques ambientals.

La totalitat de països de l'OCDE i de la Unió Europea disposen d'impostos sobre l'energia (OECD 2013), amb una incidència ambiental molt positiva malgrat en força casos no van ser concebuts amb aquesta finalitat. Però a més a més hi trobem molts exemples de tributs específicament concebuts per reduir els impactes sobre el medi ambient (p.e. sobre la contaminació o sobre el tractament finalista dels residus). El resultat és que globalment la fiscalitat ambiental té un pes més important en comparació amb el que succeeix a l'Estat espanyol (veure Gràfic 1).

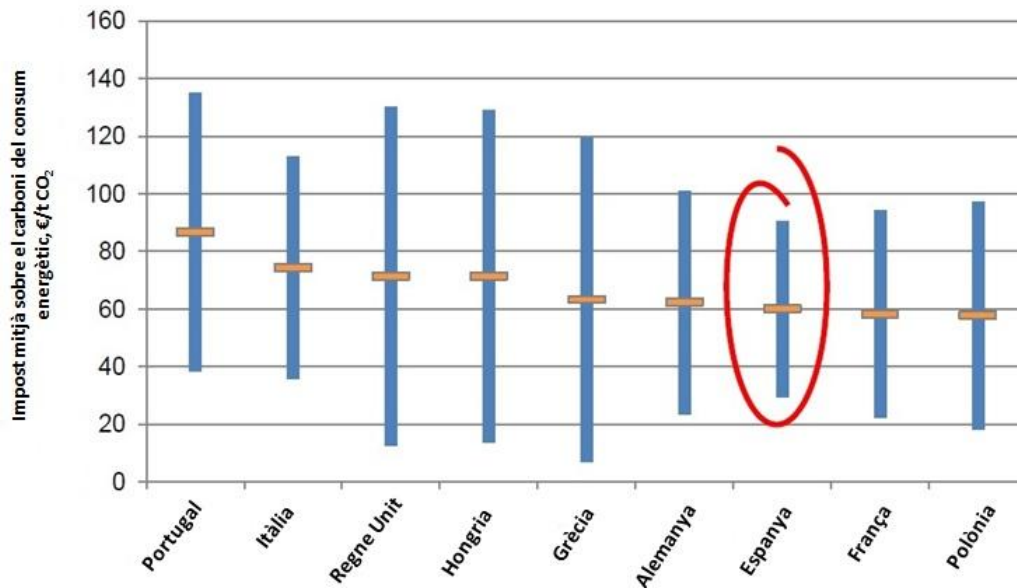
Gràfic 1. Recaptació dels impostos ambientals als països de l'OCDE, en percentatge respecte del PIB, 2000 i 2011.



Font: Flues, F. (2013).

Pel que fa als impostos ambientals específics sobre l'energia, Espanya també es situa a la banda baixa dels països de la Unió Europea (Gràfic 2).

Gràfic 2. Impost mitjà sobre el carboni del consum energètic en diversos països europeus.



Font: Ward, J. (2013)

3 La fiscalitat ambiental a Espanya

La fiscalitat ambiental ha jugat un paper molt limitat a Espanya (Labandeira *et al.* 2009). Fins al moment aquest és un àmbit pràcticament inexplorat entre les polítiques estatals (no així a nivell autonòmic) atès que el govern central li atribueix efectes negatius sobre el creixement de l'economia i de la competitivitat (Economics for Energy 2013).

Però la necessitat d'impulsar figures de fiscalitat ambiental s'ha anat fent més evident, i l'Estat Espanyol ha rebut recomanacions explícites en aquest sentit. El document de treball de la Comissió Europea "Avaluació del programa nacional de reforma i del programa d'estabilitat d'Espanya per al 2012" {SWD(2012) 310 final} assenyalava que a Espanya "hi ha una àmplia gamma de reduccions i exempcions tributàries, així com de subvencions perjudicials per al medi ambient" (pàgina 15). Per consegüent, la Recomanació del Consell sobre el programa nacional de reforma de 2012 d'Espanya {COM(2012) 310 final} suggereix explícitament "introduir un sistema tributari (...) reorientant la pressió fiscal des del treball cap a (...) les activitats perjudicials per al medi ambient".

Nivell estatal

A nivell estatal, fins fa poc només **els impostos sobre hidrocarburs, electricitat i vehicles** tenien una incidència positiva sobre el medi ambient, tot i que no van ser creats per a aquest propòsit, sinó amb finalitat només recaptadora. L'impost especial

sobre determinats mitjans de transport (IEDMT) es va reformar l'any 2007 (amb efectes a inicis de 2008), adoptant una configuració ambiental en què el tipus impositiu va passar a dependre de les emissions de diòxid de carboni dels vehicles.

L'impost sobre societats també inclou deduccions per inversions mediambientals, d'acord amb la mateixa normativa reguladora de l'impost (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades) i amb la llei de mecenatge (Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo).

Recentment, la *Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética* va crear altres impostos ambientals, com l'impost sobre la **producció de combustible nuclear gastat i residus radioactius** en instal·lacions centralitzades, i va crear dos impostos més amb incidència ambiental:

- ✓ l'impost sobre el **valor de la producció d'energia elèctrica**, i
- ✓ el cànon per la **utilització d'aigües continentals** per a la producció d'energia elèctrica,

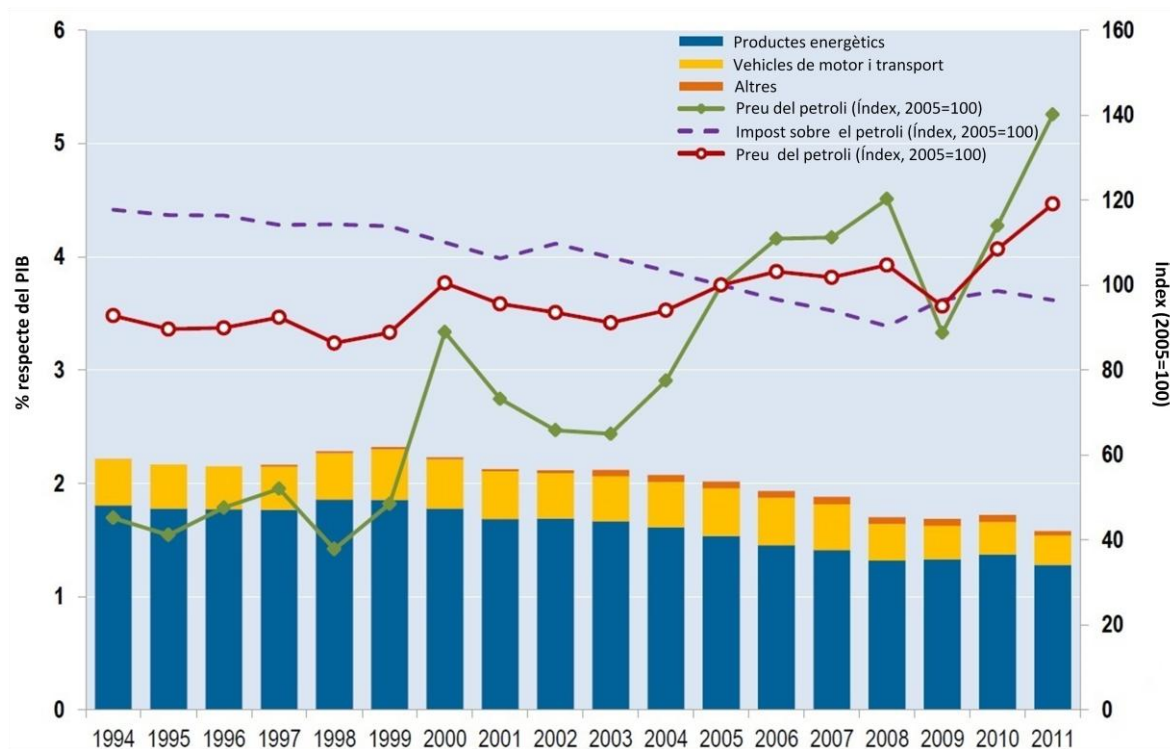
Tot i així, és dubtós que aquests últims puguin considerar-se impostos ambientals, en el sentit que previsiblement tindran molt poca incidència sobre mix elèctric o sobre el consum agregat d'electricitat.

Més recentment, la *Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras*, creà un nou impost sobre gasos fluorats i introduí modificacions en altres impostos existents.

A Espanya la fiscalitat ambiental s'ha reduït respecte del PIB des de l'any 1998 (veure **Gràfic 3**), i ara presenta un dels percentatges més baixos de la UE-27 (1,6% del PIB l'any 2010, molt per sota de la mitjana de la UE-27, que era del 2,6%). L'any 2010 Espanya va ser el vint-i-cinquè estat membre de la UE-27 pel que fa a pressió fiscal ambiental (percentatge d'impostos ambientals respecte del PIB). De la mateixa manera que a la majoria d'estats membres, **la fiscalitat ambiental es concentra principalment en l'energia** (1,3% del PIB, veure **Gràfic 3**

Així mateix, el percentatge d'impostos ambientals respecte del total d'ingressos d'impostos i contribucions socials l'any 2010 fou el 5,16%, front al 6,19% de la mitjana de la EU-27.

Gràfic 3. Evolució de la recaptació dels impostos ambientals a Espanya, en conjunt i per tipus, 1994-2011.



Font: Flues, F. (2013).

Nivell autonòmic

A **nivell autonòmic** hi ha hagut molta més activitat en matèria de fiscalitat ambiental en els últims anys. Pràcticament totes les Comunitats Autònomes han adoptat **cànon sobre l'ús o el sanejament de l'aigua**, però a més algunes han anat més enllà, creant impostos sobre diferents formes de contaminació i sobre diversos usos dels recursos naturals (Roca *et al.* 2005).

Hi ha experiències autonòmiques que graven la titularitat dels **elements de subministrament d'energia elèctrica**, la **contaminació atmosfèrica**, la **generació d'electricitat en centrals nuclears** i l'**emmagatzematge de residus radioactius** en les mateixes, el **dipòsit controlat de residus** municipals, industrials i de la construcció, les **activitats de risc** o la **incineració de residus** municipals, entre d'altres (veure [Taula 1](#)).

Taula 1. Impostos ambientals aplicats a les Comunitats Autònomes espanyoles i any d'aprovació.

Vector	Residus					Aire	Energia i canvi climàtic				Territori		
	Dipòsit de residus municipals	Incineració de residus municipals	Dipòsit de residus industrials	Dipòsit de residus de la construcció	Bosses de plàstic		Contaminació atmosfèrica	Producció elèctrica	Producció elèctrica nuclear	Emmagatzematge de residus nuclears	Elements fixos de transport d'electricitat	Caca	Aigua en embassaments
Andalusia			2004		2011	2004			2004				
Aragó						2005							2005
Astúries										2011			
Cantàbria			2010		2011					2012		2012	
Castella i Lleó	2012		2012										
Castella - La Manxa						2001		2001	2001				
Catalunya	2004	2009	2014	2009*									
Extremadura	2012		2012	2012			1998	1998		1998	1991		
Galícia						1996						2009	
Madrid			2003	2003									
Múrcia			2006	2006		2006							

* Impost derogat temporalment.

Font: Elaboració pròpia.

Tot i que l'adopció d'aquestes mesures per part de les Comunitats Autònomes és globalment positiva, una certa **harmonització** de les diferents iniciatives existents afavoriria una major efectivitat i, probablement, una major acceptació per part d'aquells que s'hi veuen subjectes.

Nivell local

El model de finançament dels Ajuntaments està definit pel *Reial Decret Legislatiu 2/2004, de 5 de març, pel qual s'aprova el text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals* (RDLLHL). Tanmateix, les consideracions ambientals en la legislació sobre hisendes locals tenen un paper molt limitat. El text original de la Llei 39/1988, de 28 de desembre, reguladora de les hisendes locals, es va gestar en un moment en què el medi ambient rebia molta menys atenció que en l'actualitat. Amb posterioritat, es van incorporar algunes reformes amb intenció ambiental –singularment a través de la Llei 51/2002–, però el seu limitat abast fa que aquest element es pugui seguir considerant avui com a marginal.

Així mateix, el finançament de les hisendes municipals ha estat fortament vinculat amb les activitats urbanístiques, especialment en el creixement urbanístic basat en la nova ocupació de terrenys (Puig, González, 2009). Aquesta activitat, atesa la naturalesa finita del sòl, és per definició insostenible en el temps. A més, la pròpia activitat urbanística (conjuntament amb els subsegüents usos que es donen al sòl) comporta impactes ambientals importants. Gravar fiscalment l'urbanisme és sens dubte necessari, però, el fet que el beneficiari de la recaptació hagi estat en bona mesura el responsable d'autoritzar el fet urbanitzador, ha ocasionat incentius ambientalment perjudicials cap a urbanitzar en excés. La naturalesa cíclica i la insostenibilitat en el temps d'aquests ingressos es van posar de manifest amb l'arribada de la crisi. I així com fa uns anys els ingressos vinculats amb l'activitat urbanística explicaven en bona part la bonança econòmica de les arques municipals, el seu reduït paper actual explica també en bona part les seves presents dificultats.

En particular, el problema rau en aquells ingressos que es produeixen de manera específica en el moment de fer una obra o construcció nova i que legalment tenen poques limitacions sobre els usos a què es poden destinar. Són ingressos que es donen un sol cop durant el procés urbanitzador (no recurrentment fruit d'aquest, com pot ser l'Impost sobre Béns Immobles) i que no s'han de destinar obligatòriament a cap despesa concreta, sinó que els ajuntaments poden disposar-ne per finançar les obres o serveis que considerin més oportuns (en força casos fins i tot despesa corrent; a diferència, per exemple, d'algunes taxes o de les contribucions especials, que són finalistes). Això pot comportar l'incentiu negatiu d'afavorir desenvolupaments urbanístics per sobre de les necessitats reals del municipi amb la finalitat de capturar aquests ingressos.

Els recursos que presenten aquestes característiques són bàsicament l'impost sobre construccions i obres (ICIO), l'impost sobre l'increment de valoració dels terrenys de naturalesa urbana (IIVTNU), la venda de sòl de titularitat municipal i els ingressos provinents dels convenis urbanístics.

Aquest tipus d'ingressos van patir un augment del 127% entre 2001 i 2006 a Catalunya, arribant a significar gairebé el 13% del pressupost total dels municipis l'any 2006 (7%, 2008). A efectes comparatius, el seu import va equivaldre al 75% de les despeses en inversions reals el 2005 (36%, 2008).

Malgrat les limitacions de la normativa sobre hisendes locals, els Ajuntaments disposen de certes possibilitats d'introduir elements ambientals en la seva fiscalitat en el marc de la legislació actual (Puig, 2004):

- Es podria augmentar el pes de les taxes i altres tributs, amb l'objectiu de donar més estabilitat als pressupostos i disminuir la dependència dels ingressos vinculats amb l'activitat urbanística. En aquest sentit, es podrien augmentar els tipus de l'IBI, l'IAE o l'IVTM fins als màxims permesos per la llei, assegurar que les taxes per prestació de serveis cobreixen els serveis prestats, fer un ús més gran de les contribucions especials i dels ingressos del dret privat, o tractar de reduir els nivells d'impagats. L'augment del pes d'aquests tributs es podria aconseguir sense augmentar necessàriament la càrrega impositiva global, i introduint-hi aspectes d'equitat social, com ara beneficis fiscals per a certs col·lectius.
- Una altra possibilitat seria la inclusió de criteris ambientals en les taxes, tant per ocupació privativa o aprofitament especial de l'espai públic (com ara taxes d'aparcament), com per la prestació de serveis (taxes d'escombraries de pagament per generació, taxes o tarifes progressives pel consum d'aigua, etc.). La introducció de criteris ambientals en les taxes pot tenir conseqüències positives en l'estalvi de recursos naturals, i la seva major progressivitat en relació amb la renda o la inclusió de bonificacions per a certs col·lectius poden constituir elements de sostenibilitat social.

4 Possibles propostes sobre fiscalitat ambiental

A **nivell espanyol**, algunes de les propostes de fiscalitat ambiental que es podrien aplicar, pel que fa als tributs existents, són les següents:

- ↳ En l'**Impost sobre Hidrocarburs**, eliminar les exempcions per al carburant d'aviació i de navegació, o augmentar progressivament els tipus impositius sobre els carburants d'ús general.
- ↳ En l'**Impost sobre Societats**, ampliar les deduccions per inversions ambientals, introduir noves bonificacions per a les inversions en instal·lacions d'energies renovables o bonificar les despeses en mobilitat sostenible efectuades per les empreses.
- ↳ En l'**Impost Especial de Determinats Mitjans de Transport**, ajustar millor els tipus impositius a les emissions dels vehicles, considerant altres contaminants a més del CO₂.
- ↳ En l'**Impost sobre el Valor Afegit**, aplicar el tipus reduït a productes d'impacte ambiental positiu (com llavors, fertilitzants orgànics o productes de l'agricultura ecològica).
- ↳ En l'**Impost sobre la Renda de les Persones Físiques**, introduir noves deduccions per l'adquisició de bons de transport públic.

També es podrien crear nous tributs ambientals, entre els quals, per exemple:

- ↳ Un impost sobre les **bosses de plàstic** d'un sol ús.
- ↳ Un impost estatal sobre el **dipòsit i la incineració de residus** municipals.

I es podria afavorir una certa harmonització de les iniciatives autonòmiques.

A **nivell català**, alguns dels impostos ambientals que es podrien crear, d'acord amb les competències pròpies de la Generalitat, són per exemple¹:

- ↳ Nous tributs sobre **activitats amb especial incidència sobre el medi ambient**, com per exemple camps de golf, activitats extractives, pistes d'esquí, aprofitaments d'aigua embassada, abocament de residus miners, etc.
- ↳ Nous tributs sobre **activitats que es desenvolupen en el medi rural, com per exemple certs esports d'aventura, activitats aquàtiques, etc.**
- ↳ Nou impost sobre el **canvi d'ús del sòl**, per a actuacions de nova urbanització (en funció de la superfície afectada).
- ↳ Nous impostos sobre **productes amb especial incidència sobre el medi ambient**, com per exemple certs envasos, pesticides, fertilitzants, electrodomèstics ineficients, pneumàtics ineficients, etc.
- ↳ Nou impost sobre **línies elèctriques** i de comunicacions.

A més, es podrien introduir modificacions en alguns dels impostos existents, entre d'altres:

- ↳ En l'**Impost sobre Successions i Donacions**, per incentivar l'adquisició de finques en espais naturals o subjectes a acords de custòdia del territori.
- ↳ En el tram autonòmic de l'**Impost sobre la Renda de les Persones Físiques**, per:
 - Incentivar la signatura d'acords de custòdia del territori.
 - Incentivar la donació de finques amb valors de conservació.
 - Incentivar la constitució de drets d'usdefruit a favors d'entitat de conservació.
 - Incentivar la millora ambiental de finques en espais naturals.

¹ Algunes d'aquestes propostes estan detallades a Roca *et al.* 2005.

↪ En l'**Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats**, per:

- Incentivar la donació o la cessió de drets sobre finques rústegues amb valors naturals.
- Incentivar la realització d'acords de custòdia del territori o l'establiment de drets d'usdefruit en finques amb valors naturals.

↪ En el tram autonòmic de l'**Impost Especial sobre els Hidrocarburs**, augmentant-ne el tipus i suprimir progressivament la devolució per gasoil d'ús professional .

Pel que fa al **nivell local**, com s'ha vist a l'apartat 3, actualment els municipis ja disposen de cert marge per a desenvolupar polítiques de fiscalitat ambiental dins de l'actual marc regulador. Tanmateix, les propostes amb més incidència sobre les problemàtiques de fons de la sostenibilitat de la fiscalitat municipal exigirien canvis en la legislació estatal. Algunes possibilitats serien:

- ↪ Regular la institució obligatòria d'algunes taxes, especialment les relacionades amb vectors ambientals. Addicionalment, en alguns casos es podria igualment plantejar la necessitat que les taxes haguessin de cobrir el cost real del servei. Les taxes per a les quals tindria més sentit una proposta d'aquest tipus serien la d'escombraries i la de subministrament d'aigua.
- ↪ Possibilitar la creació de nous tributs municipals, per exemple sobre el turisme.
- ↪ Diferenciar els tipus impositius per a l'ICIO i l'IIVTNU segons si es tracta de nous desenvolupaments urbanístics o de rehabilitacions. A més, en el primer cas tindria sentit que els ingressos quedessin adscrits com a ingressos de capital als pressupostos, de manera que no es poguessin destinar a finançar despesa corrent.
- ↪ Crear un fons de compensació intermunicipal, instituït a nivell supralocal i de participació obligatòria per a tots els municipis, per repartir els ingressos associats als processos de nova urbanització, de manera que els municipis que optin per la conservació del medi natural no es vegin perjudicats econòmicament respecte d'aquells que optin per polítiques de creixement urbanístic.
- ↪ Modificar la configuració de l'impost sobre vehicles de tracció mecànica per a definir-lo segons les emissions de cada vehicle.

5 Referències

Economics for Energy (2013), Impuestos energético-ambientales en España, Economics for Energy, Vigo.

Flues, F. (2013), *A cross-country comparison of environmental taxation*, Jornada "Fiscalidad ambiental e instrumentos de financiación de la economía verde", Col·legi d'Economistes de Catalunya, Barcelona, 28 de novembre de 2013.

Labandeira, X., López-Otero, X., Picos, F. (2009), La fiscalidad energético-ambiental como espacio fiscal para las Comunidades Autónomas, a Lago-Peñas, S., Martínez-Vázquez, J. (eds.), *La Asignación de Impuestos a las Comunidades Autónomas: Desafíos y Oportunidades*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.

OECD (2013), OECD/EEA Database on instruments used for environmental policy and natural resources management, <http://www2.oecd.org/ecoinst/queries> [31 de gener de 2014].

Puig Ventosa, I. (2004) "Fiscalitat Ambiental Local". Gestió local en medi ambient, 1. Fundació Pi i Sunyer - Diputació de Barcelona.

Puig Ventosa, I. (Coord.), González Puig, A. (2009) "Sostenibilitat i finances municipals. Diagnòstic i propostes per als ens locals de Catalunya". Documents de recerca, 16. Consell Assessor per al Desenvolupament Sostenible (CADS).

Roca Jusmet, J., Puig Ventosa, I., Tello Aragay, E. (2005), Experiències autonòmiques de fiscalitat ambiental i propostes per a Catalunya, TEMAH: Temes de Medi Ambient i Habitatge; 1, Generalitat de Catalunya.

Ward, J. (2013), Energy taxation and fiscal consolidation: the case of Spain, Jornada "Fiscalidad ambiental e instrumentos de financiación de la economía verde", Col·legi d'Economistes de Catalunya, Barcelona, 28 de novembre de 2013.