

La tributació ambiental en l'àmbit europeu i autonòmic¹

Dra. Mercè Castillo
Dr. Joan Pere Enciso
Dra. Mariona Farré
 Universitat de Lleida

1

Introducció

En els darrers anys s'ha fet cada cop més patent la degradació del medi ambient, tant en l'àmbit global com local. Una degradació que ha estat el resultat d'un augment de la població i d'un creixement important de l'activitat econòmica desenvolupada per l'home. Així doncs, les actuals formes de producció i consum han donat lloc a intenses transformacions del medi natural que han posat en perill algunes de les variables ambientals més importants del planeta. El desenvolupament de tècniques agrícoles intenses, l'ús abundant i indiscriminat de molts recursos naturals, l'acaparament de l'espai físic per mitjà d'intensos processos d'urbanització, la pressió turística a la qual es veuen sotmeses deter-

minades àrees naturals, l'extensió de les activitats i sectors industrials, l'abocament de residus i productes contaminants, etcètera, han provocat conseqüències ambientals negatives que han contribuït a alterar els cicles d'energia i materials. Conseqüentment, s'ha produït una progressiva degradació dels ecosistemes que ha posat en perill l'equilibri entre nombroses espècies i l'home.

Tres dècades després de la Conferència Mundial de Nacions Unides per al Medi Ambient², on es plantejava la necessitat d'establir límits i donar noves orientacions al creixement econòmic, la pressió sobre els recursos naturals no només no ha minvat sinó al contrari: la destrucció de la base de sostenibilitat dels recursos necessària per a garantir el desenvolupament de molts països ha augmentat. A la vegada, s'ha fet palesa l'estreta relació existent entre els processos de degradació ambiental, el deteriorament de la qualitat de vida de la població i l'increment de la pobresa i la marginació, i s'ha fet evident la dimensió social

1. Les idees principals d'aquest article corresponen al llibre de Castillo, M.; Enciso, J. P., i Farré, M. (2002), *Fiscalitat autonòmica i medi ambient*, editorial Atelier.

2. Celebrada a Estocolm l'any 1972.

d'aquests canvis globals en tant que augmenten els costos econòmics de la urbanització, la lluita contra la contaminació i la restauració ambiental.

A mesura que la degradació ecològica del planeta es va agreujant van apareixent nous problemes mediambientals: la pèrdua de massa forestal com a conseqüència de la pluja àcida, l'escalfament global que amenaça de desestabilitzar els equilibris ecològics i el balanç climàtic del planeta³, la disminució progressiva de la capa d'ozó, la pressió que s'exerceix sobre el sòl i els recursos hídrics⁴, la contaminació a causa dels nitrats⁵ o la generació de residus⁶. Uns problemes que posen de manifest el caràcter cada cop més global de la problemàtica ambiental.

Aquesta preocupació per la protecció del medi ambient no és quelcom nou dels darrers anys, tot i que sí que és cert que aquesta preocupació ha superat el concepte de moda i ha esdevingut un element important de la consciència ciutadana moderna. Com indica Cruz (1999), la qüestió del medi ambient, en els seus orígens, s'inscrivía en les relacions de veïnatge. Al ciutadà li preocupava el fet de poder gaudir d'un entorn immediat salubre i l'Administració representen, només, el paper de garant de la sanitat col·lectiva. No és fins més endavant quan es valora el medi ambient com un bé col·lectiu que contribueix a augmentar la qualitat de vida dels individus. És precisament aquesta nova forma de valorar el medi ambient la que dona lloc a la preocupació per les conseqüències, cada cop més perjudicials, del creixement econòmic sobre el medi ambient.

La divulgació i la creixent percepció dels problemes mediambientals ha anat generant un increment

3. Les emissions de sis gasos d'efecte hivernacle varen disminuir en un 2% entre el 1990 i el 1998; tanmateix, està previst que el 2010 únicament es reduixin en un 1% (comparat amb els nivells del 1990). També està previst que les emissions de gas fluor augmentin en un 60%-70% (comparat amb els nivells del 1995). (AEMA, 2001).

4. En el període 1990-1998 es varen ocupar 10 hectàrees de terra al dia per a la construcció d'autopistes a la UE. (AEMA, 2001).

5. Les concentracions de nitrats en els rius no ha canviat i es troben concentracions altes en els rius més petits (AEMA, 2001).

6. La generació de residus segueix augmentant, aproximadament, entre un 5% i un 10% entre el 1995 i el 1998, i continua estretament vinculada al creixement econòmic. (AEMA, 2001).

de la consciència social sobre els mateixos. En un principi, la resposta social i política d'aquest deteriorament va venir de la mà del moviment ambiental i d'algunes iniciatives promogudes per institucions internacionals com l'ONU i l'OCDE. La pressió exercida es va traslladar a les agendes oficials, fet que va suposar un fort impuls per al disseny de polítiques mediambientals (Gago i Labandeira, 1999). Durant els anys setanta, els objectius d'aquestes polítiques es van centrar en problemes mediambientals locals i a curt termini. La preocupació fonamental era la de l'esgotament dels recursos naturals a escala mundial, com advertia el Club de Roma en el seu informe *Els límits del creixement*. El creixement econòmic apareixia, aleshores, com a incompatible amb la protecció del medi ambient. De la mateixa manera, els instruments d'actuació es varen fonamentar en els controls directes, és a dir, normatives i regulacions que prohibien o limitaven les emissions.

Tanmateix, a principis dels anys vuitanta va haver-hi un ampli consens científic sobre el fet que problemes com la destrucció de la capa d'ozó, l'aparició de l'efecte hivernacle o la pèrdua de biodiversitat no eren tan evidents com els que s'havien observat en l'anterior dècada. Les seves dimensions globals i a més llarg termini posaven de manifest l'escassa eficiència de molts dels instruments de regulació existents. Així, a partir de la dècada dels vuitanta es produeix un gir en la política mediambiental. Es passa d'un enfocament fonamentat en la política de regulació tradicional a un enfocament basat en l'anàlisi econòmica ortodoxa. Aquest nou enfocament aposta pels instruments de mercat –i, entre ells, pels tributs ambientals– com a mecanismes d'intervenció més eficients i eficaços de les noves polítiques mediambientals.

2

Evolució històrica de la política mediambiental europea

Al llarg dels anys setanta i començament dels vuitanta la política mediambiental europea va fonamen-

tar-se, majoritàriament, en reglamentacions (d'emissions, de qualitat ambiental, de processos i tecnologies). Tanmateix, es va anar consolidant l'opinió que aquest tipus de política, malgrat algun èxit, no era suficient per prevenir danys mediambientals inacceptables. Al final dels anys vuitanta es va produir un canvi important, els responsables polítics (*policy makers*) van mostrar més interès per usar instruments de política mediambiental fonamentats en el mercat (impostos, permisos negociables, sistemes de devolució de dipòsits, etc.). Aquest canvi va estar determinat per diferents factors:

- a) Una reorientació cap als mercats i la desregulació en les polítiques públiques.
- b) Un major reconeixement de les limitacions del govern en general i, en particular, dels sistemes tradicionals "d'ordre i control" que representaven els reglaments normatius ambientals.
- c) Una major preocupació pel fet que els reglaments normatius no sempre s'adeqüen als problemes ambientals emergents malgrat que imposin costos econòmics importants.
- d) Una voluntat d'aplicar àmpliament el principi de "qui contamina, paga" i d'internalitzar costos ambientals en els preus dels béns i serveis, com també la necessitat d'integrar la política mediambiental en altres àrees com l'agricultura, la indústria del transport, el turisme i l'ocupació.
- e) La necessitat de trobar eines més flexibles i cost-efectives per assolir el progrés ambiental.

Un indicador d'aquest major recolzament dels instruments de mercat fou l'èmfasi que va posar l'Informe de la Comissió Mundial per al Desenvolupament i el Medi Ambient de l'any 1987 en l'ús d'instruments de mercat en la política mediambiental. Al principi dels anys noranta es va produir un nou impuls en la política mediambiental. La recessió econòmica dels primers anys de la dècada va donar lloc a un augment de la desocupació i, conseqüentment, a un canvi en l'agenda de la política pública. Ambdós fets van comportar que augmentés l'interès

d'una reforma fiscal verda en la qual els impostos mediambientals substitueixen els impostos sobre el treball i el capital.

En el context dels països comunitaris, el nou interès pels instruments econòmics va quedar reflectit i ampliat en el *Commission's Task Force Report* sobre el medi ambient i el mercat intern l'any 1989. En el Parlament Europeu, al juny de 1990, es comença a parlar d'instruments econòmics per primer cop i al setembre del mateix any en parla la decisió del Consell Mediambiental per tal de desenvolupar una proposta per establir un impost europeu sobre l'energia i el carboni. Tant la declaració del Consell Europeu de Dublín de 1990 com el v Programa d'Acció Mediambiental plantejaven, més formalment, la necessitat d'apostar per noves aproximacions en l'ús dels instruments. Mentrestant, el Llibre blanc sobre creixement, competitivitat i ocupació (1993) emfasitzava les grans implicacions macroeconòmiques d'una política mediambiental d'aquest tipus.

L'interès en els instruments econòmics ha anat augmentat en els darrers anys. En l'àmbit internacional, això es pot copsar en el principi 16 de la Declaració de Rio sobre desenvolupament i medi ambient. També el viè i viè Programa d'acció mediambiental de la UE i els consells europeus de Madrid (1995) i Florència (1996), cadascun a la seva manera, aposten per augmentar l'ús dels instruments de mercat en la política mediambiental. Així, per exemple, el Consell Europeu de Madrid arribava a la conclusió següent: "amb la finalitat d'explotar el potencial de creació d'ocupació de la protecció del medi ambient, aquestes polítiques (mediambientals) han de recolzar-se, en un grau més elevat que l'actual, en instruments fonamentats en el mercat, inclosos els fiscals".

El nombre d'instruments que s'utilitzen en cadascun dels estats membres ha anat creixent al llarg dels anys. A mitjan dels noranta, comparat amb la situació de l'any 1989, l'ús dels instruments de mercat en els estats membres havia augmentat al voltant d'un 50%. Tanmateix, molts d'aquests eren instruments amb un objectiu no específicament mediambiental,

en el sentit que la seva raó de ser és reduir el dany mediambiental.

Alguns impostos han passat de tenir un paper clarament recaptador a ser instruments amb objectius netament mediambientals. De la mateixa manera, també algunes contribucions o taxes han passat a ser impostos, ja que el que s'obté amb la seva recaptació sobrepasa el cost del servei que es pretén cobrir. Així, hom pot argumentar que l'ampli potencial reconegut als impostos per a millorar la qualitat del medi ambient ha atorgat una legitimitat política superior a la derivada dels esforços per augmentar el nivell d'aquells impostos que poden ser justificats en aquests termes. La capacitat de l'impost d'augmentar o no els ingressos dependrà de la sensibilitat d'aquells que són gravats per l'impost o del nivell que es fixi. Així, una elasticitat-preu elevada reduirà els ingressos.

Si bé és cert que existeix una visió optimista amb relació a l'aplicació dels impostos ambientals, també s'ha de fer esment al fet que es donen determinades qüestions que n'afecten l'aplicació:

- a) L'abast amb què aquestes mesures han estat aplicades a la pràctica (si són tan eficients, per què no s'utilitzen més àmpliament?).
- b) El paper dels grups de pressió (*lobbies*) industrials argumentant tant exempcions com models alternatius de política mediambiental.
- c) Dificultats de posar en pràctica la teoria (la majoria de problemes mediambientals no es presten a cap tipus de mesura del cost extern marginal, de les reduccions marginals en els beneficis privats nets, etc. que sigui fàcil de calcular; així, la possibilitat de fixar un impost en el nivell òptim esdevé difícil).
- d) L'efectivitat dels instruments (molts instruments semblen generar només respostes de comportament inelàstiques).

El debat generat amb relació a l'aplicació de polítiques fonamentades en les regulacions o instruments econòmics ha estat substituït per una aproxi-

mació més pragmàtica. La discussió se centra en quins instruments s'haurien d'escollir en l'aplicació de la política mediambiental, els que es fonamenten en resultats específics o en qüestions ideològiques. El més freqüent és trobar posicions que donen arguments a favor d'aproximacions mixtes.

3

Tendències generals en la utilització de tributs ambientals en els països de la ue

Des del vè Programa d'acció mediambiental (1992) i el Llibre Blanc de Delors sobre Creixement, Competitivitat i Ocupació (1993), l'ús d'instruments econòmics ha estat més aviat limitat i sembla que han quedat més en un terreny teòric i de discussió que no pas en la pràctica. Tanmateix, els avenços que s'han produït els darrers deu anys han estat molt significatius.

En alguns països, com és el cas dels països nòrdics, Holanda, França, Itàlia, Àustria, Alemanya, el Regne Unit i Bèlgica, l'ús d'instruments econòmics s'ha estès àmpliament. També les economies en transició de l'Europa de l'Est, així com les economies industrialitzades més avançades d'Àsia, han començat a aplicar aquest tipus d'instruments.

El primer informe sumari de l'OCDE (1989) sobre l'ús d'instruments econòmics ambientals per part dels estats membres identificava l'aplicació de prop de 150 instruments l'any 1987 –o de 100 si s'excloïen les subvencions, les taxes purament administratives i la responsabilitat jurídica (OCDE, 1989). L'any 1994 l'ús d'aquests instruments havia augmentat més d'un 50%, amb un major creixement de les taxes sobre productes i dels sistemes de dipòsit previ. Quatre estats membres incorporaven un impost sobre el carboni o carboni-energia (Dinamarca, Suècia, Holanda i Finlàndia⁷), tres països havien portat a terme una reforma fiscal verda limitada (Dinamarca, Suècia i Holanda) i sis països havien establert comissions oficials per a explorar noves oportu-

7. També Noruega introduí un impost sobre el CO₂ l'any 1991.

nitats per a aquesta reforma (Bèlgica, Dinamarca, Finlàndia, Holanda i Suècia⁸) o per a l'aplicació d'impostos ambientals en general. L'informe del 1999 (OCDE,1999) posava de manifest un important augment en l'ús dels impostos i les taxes ambientals. L'any 2000, dos països més han comptat amb aquest tipus de comissions (Àustria i Irlanda).

L'any 2001 la majoria de països de la UE apliquen impostos sobre el carboni (vuit). Nou estats membres apliquen impostos sobre deposició de residus. També està augmentant el nombre d'impostos sobre productes com les piles, l'embalatge i els pneumàtics.

El gràfic 1 recull l'evolució dels ingressos derivats dels impostos ambientals⁹ durant el període 1980-1997. Durant aquest període, els ingressos per imposició ambiental sobre els ingressos fiscals totals en l'Europa dels 15 ha augmentat del 5,8% de l'any 1980 a un 6,8% l'any 1994. Aquest augment es deu, bàsicament, a l'augment en els impostos sobre l'energia. A partir del 1994 el percentatge s'ha mantingut més

o menys estable, i l'any 1997 va ser de 6,7%. Si bé es tracta d'un percentatge molt petit en relació amb els ingressos totals, cal remarcar el fet que hagi anat augmentant en els darrers anys (vegeu el quadre 1).

Els impostos que recauen directament sobre la contaminació i els recursos són força modestos si tenim en compte el seu percentatge respecte del total recaptat per imposició ambiental; tanmateix, aquest percentatge està augmentant. Durant aquest període hi ha hagut un augment d'un 51%, enfront d'una reducció d'un 2% de la imposició sobre el transport i d'un 10% dels impostos sobre l'energia. En termes generals, l'augment en la recaptació per imposició ambiental durant aquests disset anys ha estat d'un 9%.

Quadre 1

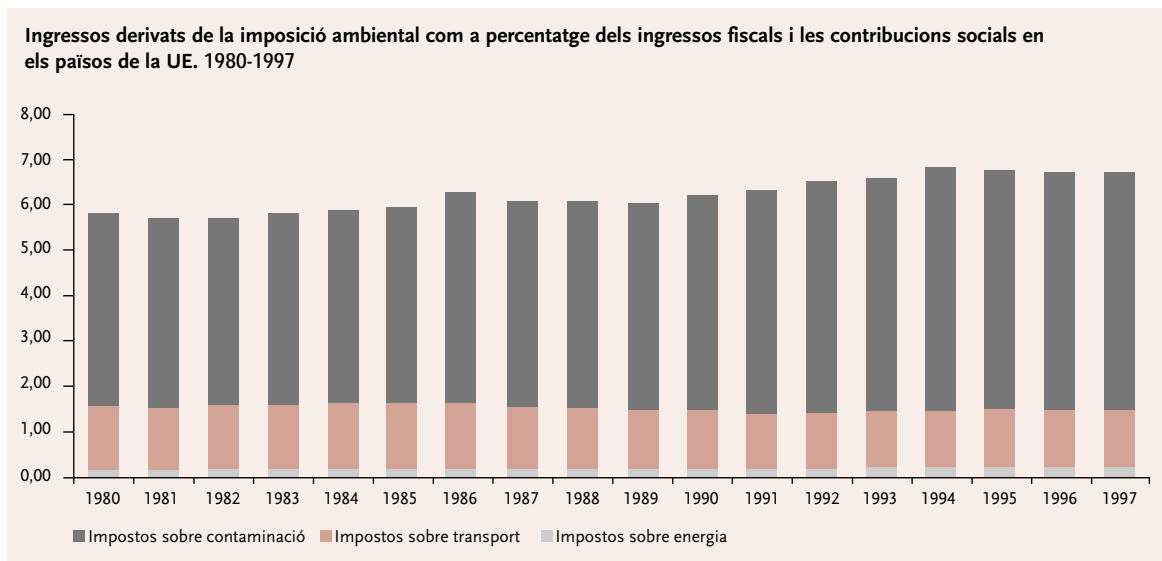
Impostos ambientals en relació amb la recaptació fiscal total. 1990-1997			
EU15	1990	1997	% canvi
Impostos sobre l'energia	4,708	5,184	10
Impostos sobre el transport	1,293	1,264	-2
Impostos sobre la contaminació	0,163	0,246	51
Impostos totals	6,174	6,706	9

Font: AEMA (2000).

8. En aquest grup es trobarien també Noruega i el Canadà.

9. Les dades inclouen els ingressos obtinguts amb els impostos sobre l'energia, el transport i la contaminació i els recursos, i se n'exclouen els ingressos obtinguts amb les taxes.

Gràfic 1



Font: AEMA (2000).

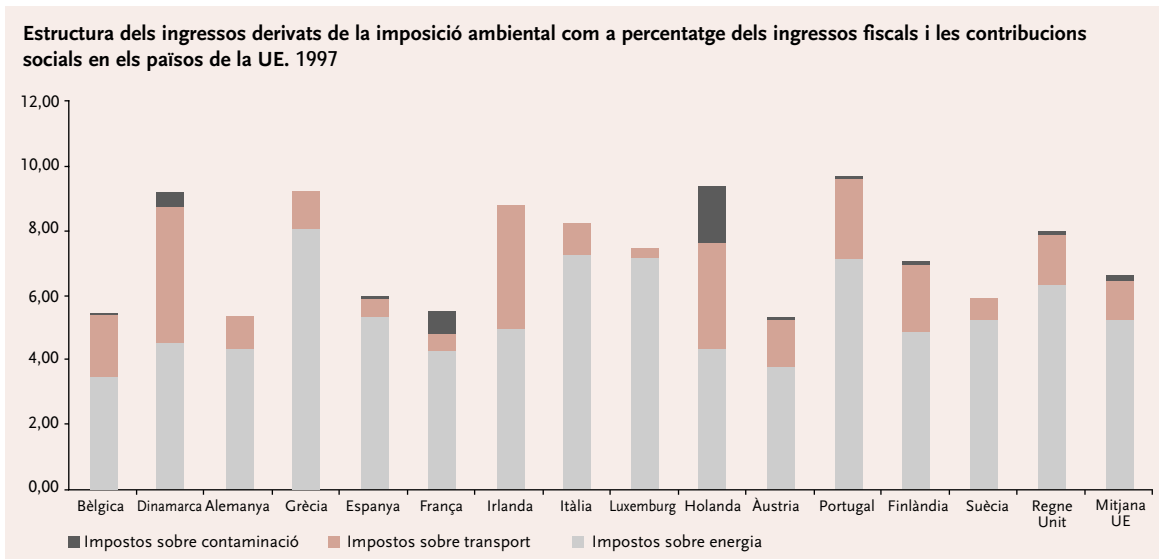
Amb relació als diferents estats membres, tal com mostra el gràfic 2, el percentatge de l'any 1997 oscil·lava entre un 5,3% a Àustria i Alemanya i un 9,7% a Portugal. També s'observa com els impostos sobre l'energia són els que representen un percentatge més elevat a tots els països (representen més del 75% dels ingressos per imposició ambiental en l'Europa dels 15). D'altra banda, els impostos sobre el transport, que representen un 20%, són significatius en alguns països (Bèlgica, Dinamarca, Irlanda, Holanda, Portugal i Finlàndia). Hi ha tres països en els quals la imposició sobre contaminació és també rellevant (Dinamarca, França i Holanda)¹⁰. Malgrat que els impostos sobre contaminació i recursos representen menys d'un 5%, el seu creixement en termes de percentatge sobre la recaptació fiscal total és significatiu i molt més gran que el creixement dels impostos energètics (que augmenten un 10%) i del transport (que disminueixen un 2%). A Espanya,

10. Cal tenir en compte, però, que aquests tres països inclouen en els impostos sobre contaminació els impostos per recollida d'escombraries i els impostos per contaminació d'aigua; això fa que el percentatge dels impostos sobre contaminació i recursos en relació amb la recaptació fiscal total no sigui insignificant.

el percentatge dels ingressos derivats de la imposició ambiental sobre el total fiscal recaptat és de prop d'un 6% (per sota la mitjana europea). Cal observar que més del 5% correspon a imposició energètica i que pràcticament tota la resta correspon a la imposició sobre el transport.

Tot i que, com s'ha dit, l'èmfasi en la imposició ambiental encara es posa en el transport i l'energia, hi ha d'altres elements sobre els quals també recau l'impost que, poc a poc, van anant guanyant terreny. El quadre 2 mostra els impostos i gravàmens ambientals vigents en els diferents estats membres de la UE. Alguns dels nous elements sotmesos a gravamen són els impostos anuals sobre cotxes, diferenciats en funció de les característiques ambientals (Alemanya). S'han establert impostos sobre residus dipositats en abocadors (Àustria, Finlàndia, França, Grècia, Itàlia, Suècia i el Regne Unit), que ja existien a Dinamarca i Holanda l'any 1996. Un dels productes sobre els quals no existia imposició eren els embalatges; en aquest sentit, a Itàlia i a Àustria s'ha establert una taxa sobre diferents tipus d'embalatges. També és nou l'impost sobre pvc/phthalates que s'ha establert a Dinamarca i la imposició sobre solvents al mateix país.

Gràfic 2



Font: AEMA (2000).

Quadre 2

Impostos i gravàmens ambientals en la UE-15 (2000)															
Imposició sobre	AL	AU	BE	DI	ES	FI	FR	GR	HL	IR	IT	LU	PO	RU	SU
Combustibles motors															
Béns de comerç interior (especials)	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Carboni/energia		X	X	X		X			X		X				X
Sulfur				X	X	X	X				X				X
NOx					X		X				X				X
IVA	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Reserves/altres	X					X	X		X						
Vehicles															
Impost anual	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
S/vendes	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X		X	X	X
Commuting	X	X		X		X			X			X			X
Cotxes empresa	X	X		X	X	X	X		X	X	X	X	X		X
Altres		X	X	X		X	X				X		X		
Inputs agrícoles															
Pesticides			X	X		X									X
Fertilitzants				X					X						X
Altres béns															
Piles	X		X	X							X				X
Bosses de plàstic				X											
Envasos no retornables		X	X	X	X	X			X						X
Embalatges		X	X	X			X				X				X
Pneumàtics				X		X									X
CFC i/o halons				X											
Càmeres no retornables			X												
Olis lubricants				X	X	X	X				X				
Contaminació per olis						X									X
Bombetes		X		X											
Altres		X	X	X	X		X		X		X			X	X
Residus															
Taxa d'usuari	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Residus	X	X	X	X		X	X		X		X			X	X
Residus perillosos	X		X	X		X	X								
Altres				X		X	X		X						
Aigua															
Taxa d'usuari	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Gravamen s/l'aigua				X			X								
Gravamen s/efluents aquàtics				X	X	X	X		X	X	X	X		X	
Altres	X		X	X	X	X	X		X		X			X	
Transport aeri															
Soroll/altres	X		X	X			X		X	X	X	X	X	X	X

Font: elaboració pròpia a partir d'ÀEMA (2000) i ECOTEC (2001).

4

Tendències generals en la utilització de tributs ambientals en l'àmbit autonòmic

El sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim general o comú es troba regulat, fonamentalment, en els articles 157 i 158 de la Constitució i a la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (LOFCA), que ha estat objecte de successives reformes. D'acord amb aquest sistema, es preveuen com a recursos d'aquest grup de comunitats: els seus propis impostos, taxes i contribucions especials; els impostos que l'Estat els cedeix totalment o parcial; els recàrrecs sobre els impostos estatals i altres participacions als ingressos de l'Estat; els rendiments del seu patrimoni i els ingressos de dret privat; el producte de les operacions de crèdit; les transferències del Fons de compensació interterritorial i altres assignacions amb càrrec als pressupostos generals de l'Estat, com també les multes i sancions imposades en l'àmbit de la seva competència.

L'anàlisi de la naturalesa d'aquest conjunt de possibles ingressos de les comunitats autònomes de règim general permet concloure que la facultat d'establir tributs es configura, si més no des d'un punt de vista qualitatiu, com la manifestació més rellevant de la seva autonomia financera. Tanmateix, aquesta facultat té una limitació, prevista en l'article 6.2 de la LOFCA, que consisteix en el fet que aquestes comunitats no poden establir tributs que recaiguin sobre fets imposables ja gravats per l'Estat.

Així doncs, les comunitats autònomes de règim comú es veuen obligades a cercar fets imposables que prèviament no hagin estat objecte de gravamen per part de l'Estat, tasca no gens fàcil atès l'ampli ventall d'impostos directes i indirectes de titularitat estatal. Aquesta circumstància, a la qual s'ha d'afegir una preocupació pel medi ambient que es manifesta d'una manera més o menys intensa a cada comunitat autònoma, ha comportat que un dels àmbits d'expansió de la tributació autonòmica hagi estat l'ano-

menada *tributació ambiental*, de la qual es poden trobar exemples en una bona part de les comunitats de règim general.

Una anàlisi de la tributació ambiental autonòmica ens permet establir que la majoria dels tributs autonòmics de naturalesa ambiental tenen per objecte l'aigua, les emissions a l'atmosfera, la realització d'activitats o la titularitat d'instal·lacions molestes o de risc, i la producció de residus sòlids, essent l'aigua l'element sobre el qual recauen la major part d'aquests tributs. En efecte, tal com mostra el quadre 3, les comunitats autònomes de règim comú que han implantat tributs sobre l'aigua són onze.

El quadre 3 posa de manifest que Catalunya fou capdavantera quan, l'any 1981, va establir l'increment de tarifa de sanejament i el cànon de sanejament per a usos domèstics i industrials. Aquestes figures tributàries, el fet imposable de les quals era el consum real o potencial d'aigua de qualsevol procedència per raó de la contaminació que pogués produir, juntament amb el cànon d'infraestructura hidràulica, foren substituïdes, a partir del 2000, pel cànon de l'aigua. Aquest és definit per la seva pròpia Llei reguladora, com un impost amb finalitat ecològica, el fet imposable del qual és l'ús real o potencial de l'aigua i la contaminació que el seu abocament pot produir.

Tanmateix, de l'anàlisi dels cànon vigents en les diverses comunitats autònomes es conclou que, si bé tots ells recauen sobre l'aigua, no tots graven el mateix fet imposable. Els cànon de les comunitats autònomes d'Andalusia i Canàries graven els abocaments en sentit estricte; el de la Comunitat Autònoma de les Illes Balears i el de la Regió de Múrcia, el consum d'aigua pròpiament dit; mentre que a la resta de comunitats es grava, tal com succeeix al cànon de l'aigua català, el consum d'aigua per raó dels abocaments que s'hi vessen.

El cànon d'abocament d'Andalusia i el de Canàries tenen una clara vocació ambiental, encara que cal tenir en compte que en aquesta segona comunitat no es recapta. La quantitat a pagar per aquests cànon es determina multiplicant la càrrega contaminant de l'abocament, expressada en unitats de contaminació, pel

Quadre 3

Imposició ambiental en les CA de règim comú (anys d'implantació)						
	Aigua		Emissions a l'atmosfera	Activitats molestes o de risc	Prestacions turístiques	Residus
	Cànon sanejament	Cànon abocaments				
Andalusia		1994				
Aragó	1997					
Astúries	1994					
Balears	1991				2001	
Canàries		1990 ^(*)				
Castella-la Manxa				2000		
Catalunya	1981 ⁽¹⁾			1997		1993
Extremadura				1997		
Galícia	1993		1995			
Madrid	1984 ⁽²⁾					
Múrcia	2000		1995 ⁽³⁾			1995 ⁽³⁾
Rioja	1994 ⁽³⁾					
València	1992					

(*) Pendent de desenvolupament reglamentari.

(1) El cànon de sanejament, aprovat per la Llei 5/1981, ha estat substituït pel cànon de l'aigua (Llei 6/1999).

(2) La Comunitat Autònoma de Madrid va preveure un sistema de tarifes amb la finalitat de protegir les instal·lacions de sanejament i els recursos hidràulics; regulat per la Llei 10/1993.

(3) El cànon de sanejament, regulat per la Llei 7/1994, ha estat substituït pel cànon de sanejament per abocaments d'aigües residuals, regulat per la Llei 5/2000.

Font: Castillo, M.; Enciso, J. P., i Farré, M. (2002)

valor que s'assigna a cada unitat. L'estructura d'aquest tipus de tributs els fa aptes per a reduir els abocaments a les aigües i, per tant, per a millorar-ne la qualitat. Ara bé, alguns autors posen de manifest que els problemes tècnics de mesurament i control, juntament amb uns tipus impositius baixos que no traslladen totalment els costos als agents contaminadors, han fet que la seva eficàcia com a instruments incentivadors de canvis de comportament hagi estat molt minsa.

Pel que fa als cànon de sanejament que graven el consum d'aigua per raó dels abocaments, sembla que el que pretenen les comunitats autònomes que els han establert és combinar els objectius fiscals, estrictament recaptatoris, amb finalitats extrafiscales de caràcter ambiental. Així, en aquests cànon es diferencia entre el consum d'aigua per a usos domèstics i el consum d'aigua per a usos industrials i, d'acord amb el principi de *qui contamina, paga*, en la majoria dels casos les tarifes que es fixen pel consum d'aigua destinada a usos industrials són més elevades que

no pas les que s'apliquen al consum per a usos domèstics, encara que la diferència no és gaire significativa. Tanmateix, la finalitat incentivadora de reducció de la contaminació no es troba present en tots els cànon de sanejament. Així succeeix en el cas dels cànon de les Illes Balears i de la Regió de Múrcia, en els quals la base imposable únicament es determina en funció del consum d'aigua, sense tenir en compte la càrrega contaminant expressada en unitats de contaminació, la qual cosa porta a concloure que aquests dos cànon no poden ésser considerats com a tributs ambientals.

Amb relació a la tributació sobre les emissions a l'atmosfera, es constata que, actualment, Galícia és l'única comunitat autònoma que recapta un tribut sobre aquestes emissions, ja que el cànon per l'emissió de gasos contaminants a l'atmosfera de la Regió de Múrcia està pendent de desenvolupament reglamentari. L'impost gallec sobre la contaminació atmosfèrica, que grava les emissions de diòxid de sofre i de diò-

xid de nitrogen a l'atmosfera d'acord amb una tarifa progressiva de tres trams, és un dels tributs propis de les comunitats autònomes que té més caràcter ambiental. Ara bé, al mateix temps, tal com assenyalen Gago i Labandeira (1999), d'una banda, els límits d'emissió tan elevats que preveu fan que l'esmentat impost acabi recaient sobre un grup molt reduït d'agents contaminadors i, d'una altra, els tipus de gravamen tan suaus que fixa fan que sorgeixin dubtes respecte a la seva veritable eficàcia ambiental.

La imposició sobre activitats i instal·lacions que incideixen sobre el medi ambient ha estat un dels grups de tributs ambientals que ha originat més conflictivitat des del punt de vista jurídic. En aquest sentit, l'impost de Castella-la Manxa sobre determinades activitats que incideixen al medi ambient, el gravamen sobre els elements patrimonials afectes a activitats de risc i situats al territori de Catalunya, l'impost d'Extremadura sobre les instal·lacions que incideixen al medi ambient i l'impost de les Illes Balears sobre instal·lacions que incideixen al medi ambient han estat recorreguts davant del Tribunal Constitucional, si bé, fins ara, només aquest últim tribut ha estat declarat inconstitucional.

L'objectiu comú d'aquests tributs és gravar les activitats, o les instal·lacions afectes a determinades activitats, que es considera que incideixen negativament al medi ambient, però el fet imposable de cadascun d'ells presenta peculiaritats. De tots tres tributs, el que té el fet imposable més ampli és el gravamen català sobre els elements patrimonials afectes a activitats de risc, que grava des d'instal·lacions, estructures o magatzems destinats al dipòsit o transport de substàncies perilloses, fins a aeroports, preses hidràuliques, centrals nuclears o instal·lacions i estructures destinades al transport o subministrament d'energia elèctrica. Amb una finalitat similar, l'impost d'Extremadura sobre les instal·lacions que incideixen al medi ambient grava la titularitat dels elements destinats a activitats de producció, emmagatzematge, transformació i transport efectuat pels elements fixos del subministrament d'energia elèctrica, així com els elements fixos de les xarxes de

comunicacions telefòniques o telemàtiques.

Tanmateix, i a diferència dels tributs als quals s'acaba de fer esment, l'impost de Castella-la Manxa sobre determinades activitats que incideixen al medi ambient no grava la titularitat dels elements patrimonials afectes a la realització d'activitats que incideixen al medi ambient, sinó la contaminació produïda per la realització de certes activitats. El seu objectiu és internalitzar els costos externs generats i, d'aquesta manera, compensar qui suporta les conseqüències de la degradació de l'entorn, encara que és difícil mesurar els costos externs generats.

La naturalesa de les activitats gravades per l'impost de Castella-la Manxa –producció d'energia nuclear, emmagatzematge de residus i emissions de diòxid de sofre i diòxid de nitrogen– fa que aquest impost també tingui relació amb la tributació sobre residus i la tributació sobre la contaminació atmosfèrica. Tot i el seu perfil ambiental, les característiques d'aquest impost fan que se'n pugui qüestionar l'efectivitat pel que fa a la millora de la qualitat del medi ambient, atès que la tarifa que s'aplica a les emissions de diòxid de sofre i diòxid de nitrogen és més baixa que no pas la que preveu l'impost gallec sobre la contaminació atmosfèrica.

També és una activitat, si bé no pot ésser conceptualment com a molesta o de risc, l'objecte de la popularment coneguda com *ecotaxa*. Aquest tribut, la recaptació del qual es destina, exclusivament, a finalitats de millora ambiental, grava les estades fetes en empreses turístiques, qualsevol que sigui el seu domicili fiscal, sempre que l'establiment estigui situat al territori de les Illes Balears. És indubtable que l'*ecotaxa*, malgrat la polèmica que ha originat, obre un nou àmbit de creació de tributs ambientals. Tanmateix, entenem que la caracterització d'un impost d'aquesta naturalesa i les mateixes diferències entre comunitats autònomes fan que no sempre sigui adequat configurar-lo com un tribut autonòmic, atès que en una mateixa comunitat autònoma poden haver-hi municipis on l'impacte ambiental del turisme és més elevat respecte d'altres.

En matèria de tributació sobre residus sòlids es

constata que, d'entre el conjunt de comunitats autònomes de règim comú, Catalunya és l'única que té un tribut amb vigència efectiva en aquest àmbit, el fet imposable del qual és la prestació de serveis de reciclatge, tractament i eliminació de residus, reservats al sector públic. La Regió de Múrcia, per la seva banda, ha dissenyat el cànon per la producció i abocament de residus sòlids industrials, de marcat contingut ambiental, l'import del qual es determina multiplicant la càrrega contaminant dels residus, expressada en unitats de contaminació, pel valor assignat a cada unitat. Tanmateix, aquest cànon es troba actualment pendent de desenvolupament reglamentari.

5

Conclusions

La constatació que Catalunya és l'única comunitat autònoma on s'està recaptant un tribut que recau sobre els residus i l'estudi de la realitat europea permeten assenyalar que el camp de la imposició sobre productes en funció dels residus que generen és, possiblement, l'àmbit en què és més factible la creació de nous tributs per part de les comunitats autònomes. Tanmateix, creiem que en la configuració d'aquests nous tributs no només s'hauria de tenir en compte la quantitat dels residus sinó, fonamentalment, les seves característiques.

Precisament, ha estat el tipus de residu generat el que han tingut en compte diferents països europeus a l'hora de crear tributs de naturalesa ambiental, entre els quals ens semblen d'especial interès, per la seva singularitat, els següents: la taxa holandesa sobre residus que grava la compra d'electrodomèstics i aparells electrònics, els ingressos de la qual es destinen al finançament del servei d'eliminació d'aquests residus; la tributació de Finlàndia, Suècia i Dinamarca sobre pneumàtics, en la qual s'estableix una taxa sobre els pneumàtics de vehicles amb l'objectiu d'assegurar-ne la reutilització o el reciclatge i en què la recaptació s'utilitza, principalment, per a

finançar el servei de recollida i reciclatge dels pneumàtics; la imposició sobre recipients no reutilitzables i materials no reciclables, com és el cas de la taxa alemanya i danesa sobre plats, gots i coberts de plàstic; la taxa d'embalatge sueca o danesa que recau sobre embalatges de plàstic, metall i cartró amb diferents tipus impositius cadascun d'ells o la taxa belga en què es grava l'embalatge de determinats productes com la tinta, la cola, els dissolvents i els pesticides d'ús professional. Pensem que és convenient destacar la finalitat incentivadora de comportaments respectuosos amb el medi ambient d'aquests tributs, més que no pas recaptadora.

Darrerament, la Comunitat Autònoma de Madrid ha establert un recàrrec sobre el preu de la benzina amb l'objectiu de finançar despeses de sanitat i de medi ambient; tanmateix, la seva novetat fa que no hagi estat possible incorporar en el text final el seu desenvolupament. Sens dubte, el nou impost, creat en l'aplicació de la recentment aprovada Llei de cessió de tributs, obre un nou camp d'aplicació per a la resta de comunitats autònomes. Tot i així, caldrà esperar-ne el desenvolupament, ja que sembla que l'augment de preus que comportarà no serà absorbit per les empreses petrolieres, les quals ja han manifestat que repercutiran l'impost sobre el consumidor final, cosa que contribuirà a augmentar el diferencial d'inflació autonòmic.

Però, a banda de la possibilitat de crear nous tributs, pensem que hi ha una altra línia d'actuació, que consisteix a *ambientalitzar* els ja existents. L'anàlisi de l'estructura dels tributs autonòmics de caràcter ambiental actualment vigents ens permet concloure que, llevat d'algunes excepcions, la majoria d'ells no promouen canvis de comportament. Així doncs, pensem que caldria adaptar les estructures fiscals que ja existeixen a objectius mediambientals, ja sigui augmentant els tipus de gravamen, millorant les tècniques de mesura de la base imposable o redefinint el mateix fet imposable. Considerem que aquesta conclusió, aplicable a totes les comunitats autònomes, és especialment vàlida per a Catalunya, que ha estat una de les comunitats

capdavanteres a l'hora d'establir tributs mediamambientals i que n'ha fixat en la majoria dels diferents àmbits d'aquesta tributació.

6

Bibliografia

- ADAME MARTÍNEZ, F. D. *Tributos propios de las Comunidades Autónomas*. Granada: Editorial Comares, 1996.
- AGÈNCIA EUROPEA PER AL MEDI AMBIENT. *Señales Medioambientales 2001*. Luxemburg: Oficina de Publicacions Oficials de les Comunitats Europees, 2001.
- AGUILERA KLINK, F. "Economía del Agua". *Serie Estudios* [MAPA], núm. 69 (1992).
- ALONSO GONZALEZ, L. M. *Los impuestos autonómicos de carácter extrafiscal*. Madrid: Marcial Pons, 1995.
- ALONSO GONZALEZ, L. M. "El impuesto sobre la contaminación atmosférica de Galicia". *Revista Gallega de Administración Pública*. Núm. 12 (1996).
- ALONSO GONZALEZ, L. M. "La reforma de la fiscalidad del agua en Cataluña. El cánon sobre el agua de la Ley 6/1999, de 12 de julio, de Ordenación, Gestión y Tributación del Agua". *Quincenal Fiscal*. Núm. 18 (1999).
- BAUMOL, W i OATES, W. *The Theory of Environmental Policy*. Prentice Hall Inc. Englewood Cliffs, 1975. Versió castellana de A. MARTÍNEZ PUJANA a: *La Teoría de la Política Económica del Medio Ambiente*. Antoni Bosch, 1982.
- BOKOBO MOICHE, S. "La fiscalidad de las prestaciones turísticas. La posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan la tasa turística". *Revista Española de Derecho Financiero* [Civitas] núm. 102 (1999).
- BUCHANAN, J. M. "External Diseconomies, Corrective taxes and Market Structure". *American Economic Review*. Vol. 59, núm.1 (1969), pàg.174-177.
- CARVAJO VASCO, D. "Reflexiones sobre la imposición medioambiental". A: VALLE, J. M. *Protección jurídica del medio ambiente*. Editorial Aranzadi, 1997, pàg. 165-183.
- CASTILLO, M.; ENCISO, J. P., i FARRÉ, M. *Fiscalitat autonòmica i medi ambient*. Editorial Atelier, 2002.
- COASE, R. "The problem of Social Cost". *Journal of Law and Economics*. Vol. III, (1960), pàg. 1-44. Versió castellana a càrrec de Gallego Gredilla, J. A. a: "El problema del coste social" a vv.AA. *Economía del Medio Ambiente* [Instituto de Estudios fiscales], pàg. 97-173.
- CORS MEYA, F. X. "Los recargos y los impuestos propios de las Comunidades Autónomas". *Revista Española de Derecho Financiero*. [Civitas], núm. 59 (1988).
- CORS MEYA, F. X. "Calificación de los cánones sobre el agua". *Revista de Hacienda Autonómica y Local*. Núm. 67 (1993), pàg. 73-97.
- CREMER, H. i GAHVARI, F. "Second-best taxation of emissions and polluting goods". *Journal of Public Economic*. Núm. 80 (2001), pàg. 169-197.
- CRUZ SANZ, D. *La Administración Local y la Protección de la atmósfera*. Cedecs, 1999.
- CUERDO MIR, M. i RAMOS GOROSTIZA, L. *Economía y naturaleza*. Editorial Síntesis, 2000.
- DE MOOIJ, RUU A. "The double dividend of an environmental tax reform". *Economics of environmental policy*. (1999), pàg. 293-306.
- ECOTEC. *Study on the Economic and Environmental Implications of the Use of Environmental Taxes and Charges in the European Union and its Member States*. 2001. <http://www.ecotec.com>

- ENVECO. *A database of environmental taxes and charges*. 2000.
- FERREIRO LAPATZA, J. J. *La hacienda de las comunidades autónomas en los diecisiete estatutos de autonomía*. Barcelona: Escola d'Administració Pública de Barcelona, 1985.
- FERREIRO LAPATZA, J. J. *Curso de Derecho Financiero Español*. 22a edició, modificada i posada al dia. Volum 1. Madrid: Marcial Pons, 2000.
- FRANCO SALA, L. *Política Económica del Medio Ambiente*. Cedecs. Economía, 1995.
- GAGO, A. i LABANDEIRA, X. "La imposición ambiental: fundamentos, tipología comparada y experiencias en la OCDE y España". *Hacienda Pública Española*. Núm. 14/142 (1997), pàg. 193-219.
- GAGO, A. i LABANDEIRA, X. *La reforma fiscal verde*. Madrid: editorial Mundi Prensas, 1999.
- GALLEGO GREDILLA, J. A. *Economía del medio ambiente*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, 1979.
- GUERVÓS MAILLO. "Los recargos autonómicos como instrumento de protección ambiental". A: YABAR, A. (editor). *Fiscalitat ambiental*. Editorial Cedecs, 1998, pàg. 399-429.
- HERRERA MOLINA, P. M. *Derecho tributario ambiental. La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*. Madrid: Marcial Pons, 2000.
- JACOBS, M. *La economía verde*. Editorial Icaria, 1996.
- LASARTE ÁLVAREZ, J. "Potestad legislativa y poder tributario de las Comunidades Autónomas". *Revista Española de Derecho Financiero*. [Civitas] núm. 22 (1979), pàg. 221-222.
- LASARTE ÁLVAREZ, J., ESEVERRI, E.; ADAME, F., i MARTIN, J. *Turismo y financiación autonómica y local. Comentarios sobre la llamada "ecotasa" y otras alternativas de financiación*. Granada: Ed. Comares, 2001.
- MAGADAN DÍAZ, M i RIVAS GARCÍA, J. *Fiscalidad Ambiental Autonómica*. 2a edició revisada. Ed. J.M. Bosch, 2001.
- MARGALLO GONZALEZ, E. *La fiscalidad ecológica y el mercado interior en la Unión Europea. Quaderns de Treball*. [Institut Universitari Europeu] núm. 21 (1997).
- MARTÍN QUERALT, J.; LOZANO SERRANO, C.; CASADO OLLERO, G. i TEJERIZO LÓPEZ, J. M. *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, Madrid: Tecnos. Onzena edició revisada i posada al dia, 2000.
- MARTÍNEZ ALIER, J. i ROCA JUSMET, J. *Economía Ecológica y política ambiental*. Editorial Fondo de Cultura Económica, 2000.
- NEHER, PHILIP A. "Economics of mining taxation". A: VAN DEN BERGH, J. C. *Handbook of environmental and resource economics*. 1999, pàg. 68-74.
- OCDE. *Politique de l'environnement comment appliquer les instruments économiques*. París, 1991.
- OCDE. *Environmental taxes in OECD countries*. París, 1995.
- PAGÈS i GALTES, J. *Fiscalidad de las aguas*. Madrid: Marcial Pons, 1995.
- PANIAGUA SOTO, F. "La fiscalidad como instrumento económico para la protección del medio ambiente". *Papeles de Economía Española*. Núm. 87 (2001), pàg. 165-178.
- PEARCE, D i TURNER, R. *Economía de los recursos naturales y del medio ambiente*. Editorial Colegio de Economistas de Madrid, 1995.

PERULLES MORENO, J. M. *et al.* *El sistema jurídico de las comunidades autónomas*. Madrid: editorial Tecnos, 1985.

PIGOU, A. C. *The Economics of Welfare*. Mc. Millan, 1920. Versió castellana a: *La Economía del bienestar*. Aguilar, 1946.

PIGOU, A. C. (1974), *Introducción a la Economía*. Editorial Ariel, 1946 i 1955.

ROZAS VALDES, J. A. "El Impuesto gallego sobre la contaminación atmosférica". *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*. Núm. 246 (1997).

ROMERO, C. *Economía dels recursos ambientals i naturals*. Alianza editorial, 1994.

ROSEMBUJ, T. *Los tributos y la protección del medio ambiente*. Madrid: Marcial Pons, 1995.

ROSEMBUJ, T. "Tributos ambientales". A: YABAR, A. (editor). *Fiscalitat ambiental*. Editorial Cedecs, 1998, pàg. 43-62.

SAMUELSON, P. A. "The Pure theory of Public Expenditure". *Review of Economics and Statistics*. Vol. 36 (1954), pàg. 389-389.

YABAR STERLING, A. (ed.). *Fiscalidad Ambiental*. Ed. Cedecs, 1998.