

CONSIDERACIONES SOBRE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL Y SU CONCEPCIÓN EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL

WENDY SALAS ⁽¹⁾

Recibido: 11-06-08 / Aceptado: 21-09-08

RESUMEN

La preservación de los recursos naturales y la concienciación de los agentes capaces de sosegar la contaminación es el cimiento de las políticas ambientales, ya que un medio ambiente sano, representa calidad de vida para las generaciones existentes y futuras. Este escenario requiere modelos de imposición ambiental sobre bases ecológicas, que siembren una mayor eficiencia en el uso de los recursos naturales disponibles, a través de la utilización de la tributación como instrumento de política ambiental, viable y estratégico para la prevención del deterioro ambiental y la consecución de un ambiente sano y sostenible. A través de la revisión bibliográfica, fue posible identificar y consultar los resultados en la utilización de los tributos ambientales en los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), así como la implementación de programas y proyectos fiscales de estos países, dirigidos a alcanzar el principio de la ecoeficiencia.

Palabras clave: Tributación ambiental, política ambiental, desarrollo sustentable.

⁽¹⁾ *Wendy Salas Avendaño. Licenciada en Contaduría Pública, (ULA). Especialista en Ciencias Contables, Mención: Tributos. (ULA). Docente del Instituto Universitario Tecnológico de Ejido (IUTE), Ejido. Venezuela. wendysa_w10@yahoo.com*

General considerations on taxation and environmental design at the international level

ABSTRACT

The preservation of natural resources and the awareness of agents capable of calm control is the foundation of environmental policies, because a healthy environment, represents quality of life for present and future generations. This scenario requires models based on ecological environmental taxation, to show more efficient use of available natural resources, through the use of taxation as a tool of environmental policy, strategic and viable for the prevention of environmental degradation and achieving a healthy and sustainable environment. Through the literature review, it was possible to identify and check the results in the use of environmental taxes in the member countries of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) and the implementation of programs and projects of these tax countries to achieve the principle of eco-efficiency.

Key words: environmental taxation, environmental policy, sustainable development

INTRODUCCIÓN

El problema ambiental está causando tanta preocupación en el ámbito nacional e internacional, que ha llegado a ser también materia de importante consideración por parte de las ciencias tributarias y contables. En este problema se buscan soluciones alternas en campos tan diversos, tanto interdisciplinarios como multidisciplinarios, que permitan la protección y recuperación de la naturaleza y la toma de conciencia del ser humano hacia ella con la finalidad de mejorar y asegurar una mejor calidad de vida, pero sin arriesgar considerablemente el entorno natural. Bien es conocido que los recursos naturales han sufrido transformaciones significativas debido a la actividad antropogénica en las que, aparentemente, no se toma en cuenta o se hace caso omiso a que el medioambiente es fuente vital, pero no inagotable, de la vida humana y animal.

Vale la pena mencionar que durante la segunda mitad del siglo XX, se han implementado acciones para la conservación ambiental por parte de organizaciones internacionales; el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMD, Estocolmo 1972) y las acciones al res-

pecto por parte de la antigua Comunidad Económica Europea (CEE) son ejemplos emblemáticos de ello. También gobiernos, empresarios, grupos ecologistas o ambientalistas han hecho lo propio ante el deterioro creciente del ambiente, producto del crecimiento y desarrollo económico asociado a los procesos industriales y a la actividad comercial de consumo, que conducen a las empresas y a la sociedad en general a ocasionar daños al medio ambiente. En algunos casos estos daños son severos y difíciles de revertir, siendo responsables de fuertes desequilibrios ambientales ocasionados por la contaminación de aguas, suelos, destrucción de la capa de ozono, tala indiscriminada de árboles, entre los recursos principalmente afectados.

Por lo anteriormente expuesto, es de vital importancia la concienciación ambiental acorde con los presentes paradigmas ambientalistas (e.g. lluvia ácida, desertificación, cambio climático, recalentamiento global, etc.) que se hacen necesarios para concertar y alcanzar el desarrollo sustentable. Reducir el impacto ambiental, por las causas antes expuestas, y avanzar hacia el desarrollo sostenible requiere una inversión económica cada vez más significativa, que ha de ir necesariamente ligada a la acción política y legislativa ambiental de los gobiernos (nacionales, estatales, municipales, entre otros). Ante esta realidad de preocupación social por el medio ambiente, los poderes públicos responden habilitando las actuaciones más adecuadas para la consecución de esta finalidad a través de regulaciones, prohibiciones, sanciones, incentivos, premios, entre otras acciones. De todas estas posibilidades que se ofrecen, los instrumentos fiscales ambientales permiten controlar y definir las conductas de los agentes económicos hacia el respeto al medio ambiente, siendo estos instrumentos en la actualidad los más utilizados para conseguir la reducción de emisión de residuos contaminantes en el ambiente.

Estas circunstancias requieren sugerencias en cuanto al diseño y uso de modelos de imposición ambiental, sobre bases ecológicas que generen una mayor eficiencia en el uso de los recursos naturales disponibles y que conduzcan a la preservación, a través de la utilización de la tributación, como instrumento de política ambiental. Por ese motivo en este trabajo se revisan aspectos teóricos fundamentales y conceptuales de la tributación ambiental, así como aspectos relacionados con el diseño y la adopción de estos instrumentos en ciertos países, lo cual se hará a través de la revisión bibliográfica. En este estudio, fue posible identificar y consultar resultados sobre la utilización de los tributos ambientales, por ejemplo, en los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Antes, es preciso señalar tres puntos con respecto a la terminología básica usada en este artículo. En primer lugar, en aras de la simplicidad, el término "contaminación" se emplea para referirse a problemas ambientales de toda clase, incluso a aquellos (como el cambio climático) para los cuales generalmente se emplearía otro término (e.g. efecto de invernadero, hueco de ozono, etc.). En segundo lugar, el término desarrollo sustentable se aplicará como lo presenta Gallopin, (2003), es decir, como el manejo de los recursos naturales, humanos, sociales, económicos y tecnológicos, con el fin de alcanzar una mejor calidad de vida para la población y, al mismo tiempo, como el cuidado que hay que tener para que los patrones de consumo actual no afecten el bienestar de las generaciones futuras. En tercer lugar, como noción general, se entenderá como tributos aquellos que son "las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines" (Villegas, 2002).

MEDIO AMBIENTE Y POLÍTICAS FISCALES

Las políticas fiscales y medioambientales han convergido durante los últimos años hacia la búsqueda de soluciones adecuadas a los problemas provocados en el entorno natural, por la mayoría de los procesos de producción de las industrias y por el consumo final de determinados bienes y servicios que producen de forma indudable impactos y efectos contaminantes en el medio ambiente. Estas políticas vienen estableciéndose por medio de una gama de instrumentos que, junto con la regulación o control del Estado, constituyen los pilares en los que actualmente se asienta la protección del entorno natural. Jaramillo y Villa, (2003), definen la política ambiental "como un conjunto de objetivos que se valen del uso de instrumentos específicos en pro de alcanzar un nivel apropiado de calidad ambiental y hacerlo sostenible".

Las políticas tributarias en calidad de instrumentos económicos, propicia, no sólo el mejoramiento del medio natural sino, además, impulsa la financiación de proyectos estrictamente conservacionistas y de objetivos de política macroeconómica. López y Lara (2005), menciona que la utilización de instrumentos económicos para la protección del medio ambiente se ha configurado, en efecto, como una de las posibles mayores alternativas para tratar de dar solución, es decir, mitigar los problemas ecológicos. Uno de estos instrumentos económicos son los tributos medioambientales (Serrano Antón, 1997), con los que se pretende intervenir los efectos externos provocados por el consumo de bienes potencialmente nocivos para el medio ambiente y por la utilización de insumos en los procesos industriales generadores de contaminación y degradación ambiental.

Barde (2005), menciona que los instrumentos económicos son aquellos que modifican los precios relativos de los bienes y servicios que se observan en el mercado, a través de obligaciones como el pago de impuestos, derechos, cargos o depósitos, cuya característica fundamental es que permiten que los agentes tengan la libertad de escoger entre varias opciones la alternativa más ventajosa para ellos. Estos instrumentos fiscales poseen un atributo relevante: su capacidad de generar recursos. Consecuentemente, éstos pueden utilizarse para la conservación o el mejoramiento del medio ambiente. Este autor menciona, además, que una iniciativa fiscal que de manera directa o indirecta afecte los recursos naturales, se considera un instrumento económico relacionado con el medio ambiente.

En este sentido, Palos (2004), define claramente que los tributos medioambientales: "Son aquellos impuestos, tasas y contribuciones especiales cuyo objeto imponible esté constituido por actos o hechos que inciden negativamente sobre el medio ambiente o que provocan una actuación pública de tutela medioambiental". Adicionalmente, Caballero (2001) menciona que el tributo ambiental o ecológico sería entonces "aquella prestación pecuniaria de Derecho Público, dirigidas a ordenar las conductas de productores y consumidores que afectan al medio ambiente". Es por ello que el hecho imponible o el hecho generador de los impuestos ambientales, lo constituyen las actividades que directa o indirectamente deterioren el entorno natural.

Estos hechos imponibles, una vez configurados, podrán gravar la fabricación o adquisición de bienes que pueden degradar la naturaleza, así como sus procesos tecnológicos de producción; también se podrán gravar los vertidos realizados en el medio hídrico o acuático, las emisiones contaminantes a la atmósfera, las descargas de residuos sólidos en el suelo y el volumen de ruido generado por las distintas maquinarias. De igual forma, la base imponible o base de cuantificación, ha de ser la medida del daño ambiental que se pretende evitar; se debe tener en cuenta que la finalidad del impuesto es evitar la contaminación (Serrano Antón, 1997), por lo que los sistemas de estimación objetiva han de basarse en elementos que incentiven la reducción de la contaminación, como el tipo de instalaciones o de materias primas utilizadas en los procesos productivos. Es por ello, que el tributo ambiental se debe estructurar respetando y analizando los principios constitucionales de cada país, con la finalidad de tener presente las realidades ambientales que se pretenden proteger, basándose en las necesidades y características de cada región.

El fundamento de la imposición ambiental según Gago (2004), debe ir

dirigido a que el impuesto ambiental sea un desembolso dinerario obligatorio relacionado con la descarga de sustancias contaminantes al medio ambiente, cuyo objetivo es precisamente limitar el deterioro del medio natural. Como todo impuesto, la recaudación se obtiene de multiplicar un tipo impositivo, relacionado con el daño ambiental ocasionado por la unidad de descarga gravada, por una base imponible. Esta base imponible se calcula preferiblemente de forma directa, a través de medición de las descargas, aunque en ocasiones la viabilidad administrativa se ve potenciada por sistemas de estimación indirecta u objetiva.

Por ello, Buñuel, (2004) señala que la fiscalidad medioambiental es un instrumento económico fundamental de la política de medio ambiente, pues permite minimizar los costos de alcanzar los objetivos medioambientales, a la vez que llevar a la práctica el principio de quien contamina paga (Serrano Antón, 1997), generar ingresos que pueden utilizarse para reducir otros tributos distorsionadores de la actividad económica, y producir mayores incentivos a la innovación tecnológica que los enfoques meramente normativos. La inclusión del principio "el que contamina paga" y la adopción del concepto de desarrollo sustentable, implicaron una reforma que incorporó el tratamiento político vigente en muchos países del mundo, que se aplica a los problemas ambientales.

Los países en desarrollo enfrentan una necesidad generalizada y de larga data, que es la de recaudar ingresos tributarios para la protección del ambiente que, fundamentalmente, obligan a quienes contaminan a pagar impuestos que reflejen los costos para la sociedad en general implicados en la polución. Por lo anteriormente citado y tomando en consideración las experiencias en el diseño e implementación en países de la OCDE en materia de fiscalidad ambiental, se describen a continuación las características fundamentales para el diseño de un tributo ambiental:

1. Un impuesto ambiental debe influir directamente en el comportamiento de los agentes económicos, por lo que es necesario vincular el pago del impuesto lo más posible con el problema ambiental. El autor ejemplifica: si el problema es la contaminación por azufre, debe ponerse un impuesto a la generación de azufre de los combustibles, sea por peso o por volumen generado de azufre (Barde, 2005).
2. En el diseño del impuesto es importante definir claramente la sección o etapa comercial de aplicación del instrumento, ya que puede gravar el producto, el uso final del recurso o la fuente de emisión contaminante. Por ejemplo las emisiones estimadas vertidas en un río en cualquiera de las etapas de producción (Barde y Braathen, 2002).
3. Un impuesto ecológico toma en consideración la elasticidad de

la demanda respecto a los precios y las posibilidades de sustitución y de conducta alternativas, de manera que al enfrentar un precio mayor, se sustituya el consumo por alternativas menos perjudiciales al medio ambiente, acción que facilita el logro de los objetivos ambientales (Barde, 2005).

4. Al diseñar el impuesto se debe también considerar el grado del incentivo y la medida en que el impuesto apunta hacia la reducción de la contaminación; se debe evaluar la efectividad de la medida y la recaudación. También hay que tomar en cuenta la intención recaudatoria y el propósito ambiental, que no es más que reducir las emisiones o daños ambientales (López y Lara 2005).

5. El principal objetivo a ser considerado en el diseño, es la eficiencia ambiental definida por Castro y colaboradores (2002), como "la capacidad de un instrumento para alcanzar los objetivos ambientales de la sociedad por medio del efecto incitador que ejerce sobre los agentes regulados." De esta manera estos autores explican que, "Esto implica establecer una meta ambiental contra la cual se evalúa el desempeño del instrumento en términos de costos totales incurridos para alcanzar dicha meta." Al respecto, Barde, (2005) señala que la eficiencia ambiental en ocasiones debe ceder un poco, en búsqueda de la simplicidad del instrumento, es decir, que el tributo ambiental puede ser eficaz desde el punto de vista ambiental, pero negativo desde el punto de vista de la autoridad recaudadora, por esta razón deberán evaluarse y analizarse para lograr objetivos óptimos para los agentes vinculados.

LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL A ESCALA MUNDIAL

El problema del deterioro medioambiental y la teoría y la práctica del desarrollo sostenible, aspectos entrelazados inextricablemente, configuran un movimiento político, social, científico, etc, con amplio reflejo al máximo nivel institucional mundial desde hace más de treinta años: la 1ª Conferencia medioambiental de la ONU se llevó a cabo en 1972, el 1er Programa de Medio Ambiente de la CEE se realizó en 1973, el Convenio de Viena para la Protección de la Capa de Ozono se firmó en 1985 y su correspondiente Protocolo de Montreal en 1987, el Informe Brundtland sobre desarrollo sostenible data de 1987, la Conferencia de Río se realizó en 1992 y en ese mismo año se firmó el Convenio Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático; su correspondiente protocolo se firmó en Kyoto (Japón) en 1997, por mencionar algunos de los más importantes. Sobre este particular, los instrumentos fiscales han sido ampliamente utilizados por algunos países, que incluso han emprendido las que se han denominado como reformas fiscales ecológicas

o verdes, en las cuales los gobiernos utilizan cada vez más las cargas e impuestos ambientales para lograr el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental nacional y para "internalizar" los costos internos de la protección del medio ambiente.

La cantidad de estos impuestos crece y se exploran nuevas bases impositivas, de los cuales son ejemplos los insumos agrícolas (fertilizantes y pesticidas), los productos químicos tales como solventes, P.V.C. (cloruros de polivinilo) y phthalates (plastificadores, sustancias añadidas a los plásticos para incrementar su flexibilidad), materias primas, agua (subterránea), tierra, la aviación y el turismo. Esta ampliación de la base impositiva refleja una extensión del principio universal de la tributación ambiental "quien contamina paga" hacia uno más amplio, el de "quien usa paga", en donde los usuarios pagan por los servicios ambientales y de esta forma contribuyen a la reducción de insumos materiales y mejoras en la ecoeficiencia.

Es importante mencionar la experiencia en la implementación de los instrumentos económicos en la política ambiental en los países de la OCDE, los cuales se caracterizan por tener una rápida evolución y por el desarrollo de una gran variedad de instrumentos derivados de la combinación de sistemas en cada país, cuyo diseño e implementación de impuestos ambientales se ha expandido en los últimos quince años.

Es por ello que en los años setenta los instrumentos económicos se utilizaban de manera ocasional, siendo los casos más significativos aquellos sistemas de gestión del agua en Francia y Holanda. Un estudio de la OCDE que considera catorce países señala que en 1987 existían 150 casos de instrumentos económicos ambientales, de los cuales 80 eran cargos o impuestos. Desde entonces, los impuestos ambientales han crecido en número y en importancia. Entre 1987 y 1993 el uso de los instrumentos económicos creció un 50% en los países nórdicos: Finlandia, Noruega y Suecia. Esta evolución se muestra claramente en el siguiente cuadro:

Cuadro 1: Evolución de los Instrumentos Económicos en países OCDE

1970s	1980s	1990s	2000s
Cargos a usuario	Destino específico ambiental a cargos e impuestos	Incentivos fiscales y modificaciones ambientales a impuestos	Impuestos verdes y Reforma Fiscal Ambiental(Europa)
		Permisos intercambiables de emisiones(EUA)	

Fuente: Jean Philippe Barde (2005), OCDE

El Cuadro 1 ilustra la evolución temporal de los impuestos ambientales (Barde, 2005). A partir de 1970 se comienza a cobrar (cargos) a los contribuyentes. En la década de los ochenta, se especifica el destino ambiental de los cargos e impuestos. En las dos décadas siguientes, por una parte, se introducen los incentivos fiscales y modificaciones ambientales a los impuestos relacionados (1990s); por la otra, a partir del 2000, se crean los llamados impuestos verdes y se hace una reforma fiscal ambiental en Europa. En estas dos últimas décadas, se emiten los primeros permisos intercambiables de emisiones en los Estados Unidos. Como objetivos fundamentales, las recaudaciones por estos conceptos se ha utilizado para invertir en la conservación y restauración de los recursos naturales y la disminución de otros impuestos al capital como política motivadora de las actividades económicas (Serrano Antón, 1997).

Tomando en consideración la evolución cronológica mencionada por Barde (2005), la utilización de los instrumentos fiscales ambientales en los países que integran la OCDE son, entre los más resaltantes, los siguientes:

- ▲ Finlandia, crea un impuesto al carbón, disminuyendo además el impuesto sobre la renta y las contribuciones al seguro social.
- ▲ Noruega, instauró en 1991, un impuesto al CO₂ (dióxido de carbono), que se amplía progresivamente hasta cubrir el 64% de las emisiones de CO₂, complementando esta política con la disminución al impuesto sobre la renta.
- ▲ Suecia, realizó una reforma fiscal ambiental en 1991, los impuestos al CO₂, al azufre y a los NOx (óxidos de nitrógeno), se traducen en una reducción significativa del impuesto sobre la renta.
- ▲ Dinamarca, aprueba en 1992, impuestos al carbón en los combustibles, "paquete energético" (1995-2002) y otros impuestos verdes. todos ellos con destino específico.
- ▲ Países bajos, se decretó en 1992, el "decreto general de protección ambiental" donde algunos cargos se convirtieron en impuestos con destino específico con excepción del cobro del agua, entre los años 1992 al 2001 se llevó a cabo la "reforma fiscal ambiental". En 1996 se impuso un impuesto energético en pequeños usuarios y otros impuestos verdes; a cambio se redujo el impuesto sobre la renta y las contribuciones al seguro social.
- ▲ Francia, inicia en 1999, la reforma fiscal ambiental que sustituye derechos por impuestos con destino específico (excepto derechos de uso de agua). Se decretaron impuestos de energía a la industria, los cuales fueron rechazados por el congreso en el 2000.
- ▲ Alemania, inició su reforma fiscal ambiental en 1999; se incrementaron los impuestos a combustibles minerales, fósiles y electrici-

dad; se redujeron las contribuciones al seguro social.

- ▲ Italia, su reforma fiscal ambiental abarca de 1999 al año 2005 y se reestructuraron los impuestos a los minerales y combustibles fósiles. Se incrementaron los impuestos a la gasolina, diesel, carbón, aceites, gas, y actualmente, está en proceso una reducción a los impuestos al trabajo.
- ▲ El Reino Unido estableció en 1997 un impuesto a los combustibles para el transporte que ha tenido un incremento real del 3-6%. En abril del 2001 se decretó en ese país un pago de cargos por concepto de cambio climático (uso comercial de la energía). Actualmente existe otro impuesto relacionado con el medio ambiente, que es el impuesto a basureros (1996). Redujo la contribución de los trabajadores al seguro social.
- ▲ Impuesto Internacional: propuesta de un impuesto al CO₂ en la Unión Europea. Actualmente, en Europa se discute la creación de un impuesto al CO₂. En 1991 la propuesta fue rechazada por el Consejo de la Unión Europea. En 1997 se hizo una nueva propuesta para determinar tasas mínimas de impuestos. En esta iniciativa se establece la inclusión de todos los productos energéticos, por lo que se eliminan las exenciones, y además, como consecuencia, en algunos países se elevaría la tasa mínima de impuesto. Durante el año 2000 se presentó un documento que propone la comercialización de emisiones. En el año 2001 se habla de inducir a la cooperación.

Actualmente, las reformas fiscales ambientales en los países OCDE se han caracterizado por ser neutrales en la recaudación. En términos generales, su instrumentación consiste en la introducción de nuevos cargos o impuestos ambientales y la eliminación o disminución de otros impuestos (como el Impuesto sobre la Renta o sobre el Trabajo). El porcentaje que representan los ingresos provenientes de los impuestos verdes del ingreso hacendario total es cada vez mayor, y es cada vez más notoria la efectividad de los impuestos verdes en la gestión efectiva ambiental.

Por otra parte, Acquatella, Gómez y Lerda (2003), explican que las instituciones reguladoras en materia ambiental en América Latina y el Caribe enfrentan el reto de creciente de diseñar instrumentos de gestión ambiental que puedan ser efectivos y económicamente eficientes en el logro de las metas ambientales que se han trazado los países a nivel nacional y local. Se impone la necesidad de lograr objetivos de mejora de la calidad ambiental al menor costo económico posible. Particularmente ante la percepción de que los esquemas regulatorios tradicionales no han sido exitosos para responder adecuadamente a los procesos de deterioro de la calidad ambiental que aquejan la región.

Además, frente al entorno de restricción fiscal que enfrenta la mayoría de los países de la región, las autoridades ambientales ven limitadas sus posibilidades de fortalecer su capacidad mediante mayores asignaciones presupuestales y deben explorar opciones de autofinanciar los avances en la gestión ambiental.

Es oportuno destacar, que con base en la teoría consultada y visto el desarrollo de la imposición ambiental durante las últimas décadas, es menester la inclusión de los impuestos ecológicos (Incentivos, tasas o contribuciones) como instrumento de recuperación ambiental eficiente, siguiendo los esquemas de desarrollo sustentable, respondiendo claramente a la idea de que "quien contamina, paga", con la finalidad de brindar protección y conservación del medio ambiente. No obstante, en América Latina se han observado algunas tendencias a incluir en los sistemas tributarios figuras fiscales relacionadas directa o indirectamente, como son los casos de Colombia y México que regulan aspectos sustantivos en sus códigos tributarios, sumado el compendio de normas restrictivas (Castro y sus colaboradores 2002). Así, pues, la búsqueda de soluciones ha pasado de sus propios límites y ha llegado a cubrir otras disciplinas que en principio no parecían tener relación alguna con ello, como lo es el área fiscal, económica y contable, como posibilidad de encontrar alternativas creativas y novedosas. El éxito de cualquier estrategia para conservar y rescatar espacios naturales y mejorar la calidad del medio ambiente, depende en gran medida del comportamiento y actitud responsable y comprometida de la población que realmente desee vivir en un medio ambiente sano (López y Lara, 2005).

Es necesario involucrar a todos los sectores que hacen vida institucional y civil en el ámbito jurídico y territorial de las regiones en la implementación de tributos ambientales, pues a través de la participación e interacción técnica de la sociedad civil, la industria y las organizaciones no gubernamentales, se puede obtener la divulgación y desarrollo de iniciativas que faciliten el cumplimiento de las políticas implementadas, para prevenir la contaminación y mejorar la gestión medioambiental de nuestros países.

En este sentido, el Instituto de estudios fiscales de la Universidad Complutense de Madrid, ha propuesto un modelo de Código Orgánico Ambiental para América Latina, donde se analizan las bases constitucionales y jurídicas de países como Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, México, Panamá y Venezuela, con la finalidad de unificar una plataforma jurídica, tributaria y ambiental, en aras de crear un instrumento político-económico-fiscal que regule y preserve la calidad ambiental

basados en el desarrollo sustentable y en el principio universal consumidor-usuario-pagador, (Buñuel y Herrera, 2000).

CONCLUSIONES

Este artículo destaca el papel preponderante que desempeñan los denominados tributos medioambientales, expresados como instrumentos económicos de política ambiental, en su pretensión de combatir la contaminación. En particular, que un impuesto sea ambiental no depende del destino que se le dé a la recaudación obtenida por la aplicación del mismo, sino que sólo obtendrá esta categoría si consigue afectar al comportamiento de los agentes para reducir el nivel de deterioro ambiental.

No obstante lo anterior, Serrano Antón, (1997), señalaba que existía un desconcierto a la hora de seleccionar el tributo con el fin de salvaguardar el ambiente, hallando un número indeterminado de tributos ambientales, de cánones y derechos de arduo encaje en un sistema tributario moderno, aludiendo que el uso de tributos como instrumento de política ambiental, presupone como condición de legitimidad la capacidad contaminante, ligando así, la capacidad económica a la finalidad de la imposición, dirigiendo la tutela del ambiente gravando el comportamiento que lo deteriora, desestimándolo.

En este análisis se ha podido precisar de acuerdo a lo señalado por Barde, (2005), que ya entre 1987- 1993 el uso de instrumentos creció en un 50% en los países nórdicos, por lo que se concluye la tendencia a la divergencia de estos instrumentos económicos, dado el carácter similar de los problemas ambientales de estos países. No se discutió en este texto, si la divergencia o convergencia de estos instrumentos económicos son pertinentes o no.

El trabajo interinstitucional entre las agencias de gobierno involucradas, es un factor importante en el logro de los objetivos de los instrumentos fiscales relativos al medio ambiente. Una parte fundamental del éxito de los países de la OCDE en cuanto a los impuestos ambientales, ha sido el establecimiento de un grupo de trabajo de expertos, conformado por representantes de los ministerios de hacienda, de finanzas y de medio ambiente, lo cual les ha permitido desarrollar la capacidad de trabajo conjunto y contar con una definición clara del objetivo principal de la reforma fiscal.

Otro elemento relevante de esta investigación es que en los países de la OCDE, el tema sobre tributación ambiental ha evolucionado, en: Alemania, Noruega, Suiza, Italia, Bélgica, Dinamarca, España, Francia,

Holanda, Suecia y Portugal, en donde existe una regulación muy estricta y unas subvenciones a las actividades contaminantes bastante onerosas, pero también han implementado incentivos como fuentes de disminución de las actividades industriales que degraden el medioambiente.

Los impuestos y tasas ecológicas son instrumentos de política ambiental mediante los cuales se puede influir sobre los impactos ambientales, disminuyendo o mitigando determinados problemas, modificando situaciones y comportamientos perjudiciales para el medio ambiente. Aunque no siempre es posible cuantificar en dinero los daños, estos impuestos responden claramente a la idea de que "quien contamina, paga".

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ACQUATELLA, J. GOMEZ J. y LERDA C. (2003) Integración, coherencia y coordinación de políticas públicas sectoriales, (reflexiones para el caso de políticas fiscal y ambiental). Disponible en: <http://books.google.co.ve/books?...>
- BARDE, J. (2005). **Historia y evolución de los instrumentos fiscales relacionados con el medio ambiente en países de la OCDE.** Disponible en: <http://www.ine.gob.mx/ueajei/publicaciones/libros/373/historia.html>
- BARDE, J. y BRAATHEN N. (2002). **Diseño y efectividad de los instrumentos fiscales relacionados con el medio ambiente en los países de la OCDE.** Dirección de Economía Ambiental de la OCDE. Disponible en: http://www.ine.gob.mx/ueajei/publicaciones/gacetas/63/cap4.html?id_pub=361
- BUÑUEL G. (2004). **INTRODUCCIÓN: MARCO DE REFERENCIA EN FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL Y MUNICIPIOS.** Disponible en: http://www.conama8.org/modulodocumentos/documentos/MRs/MR6/MR6_doc_MiguelBu%F1uel.pdf
- BUÑUEL M. Y HERRERA P. (2000) **Modelo de Código Tributario Ambiental Para América Latina.** Universidad Complutense de Madrid. Disponible en http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_18_03.pdf.
- CABALLERO, R. (2001). **Algunas consideraciones sobre fiscalidad ambiental.** Disponible en: <http://www.derecho.com/boletin/artuculos/articulo0085.htm>.
- CASTRO, L. CAICEDO, J. JARAMILLO, A. MORERA L. (2002). **"Aplicación del principio contaminador-pagador en América Latina."** Disponible en: http://www.cepal.org/publicaciones/xml/8/10558/lcl1691e_1.pdf
- GAGO A., LABANDEIRA, X. PICOS F. Y RODRÍGUEZ M. (2004). **La Imposición Ambiental Autonómica.** Departamento de Economía Aplicada de la Universidad de Vigo disponible en: www.uvigo.es/webs/xavier/papers/epub.pdf
- GALLOPIN, G. (2003). **Sostenibilidad y desarrollo sostenible: un enfoque sistémico.** CEPAL, Santiago de Chile. Disponible en: <http://books.google.co.ve/books?...>
- JARAMILLO, C. y VILLA M. (2003). **La sobretasa ambiental al Impuesto Predial: Una propuesta de análisis desde la política ambiental y la hacienda pública.** Disponible en: <http://www.eafit.edu.co/NR/rdonlyres/D56301F9-4C2D-4013-9997-40270777C041/108/17Art992.PDF>
- LÓPEZ T. y LARA F. (2005). Efectos distributivos de los tributos ecológicos. Apuntes metodológicos. Red de revistas científicas de América Latina y el Caribe. Disponible en: <http://redalyc.uaemex.mx/redalyc/pdf/111/11101904.pdf>
- PALOS, M. (2004). **Potestades Tributarias Federación Estados y Municipios.** Disponible en: <http://www.indetec.gob.mx/cnh/propuestas/434.htm>
- SERRANO ANTÓN, F. (1997). **El Tributo Ambiental: Aplicación y Efectividad sobre el Medio Ambiente.** Tributum: Revista Venezolana de Ciencias Tributarias III (julio), 81-94.
- VILLEGAS, H. (2002) **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario.** Depalma, Buenos Aires.