

Artículo publicado en la Revista Venezolana de Ciencias Tributarias TRIBUTUM, número 13 correspondiente al período enero-junio 2004. Universidad Católica del Táchira.

Título: Instrumentos fiscales al servicio del ambiente. Una opción postergada en Venezuela.

Autora: Dra. Christi Rangel Guerrero
Profesora CIEPROL – ULA

Resumen

Este artículo constituye una indagación teórica y empírica sobre la funcionalidad de la tributación como herramienta ecológica. Partiendo del aporte de Pigou para corregir los efectos externos se analizan las posibilidades fiscales en cuanto a la utilización de impuestos y tasas así como la opción de los permisos de emisión negociables. La base conceptual se resume en la teoría del doble dividendo, según la cual los tributos verdes mejoran el ambiente a la vez que hacen más eficiente el sistema fiscal como un todo. No obstante, es preciso un diseño meticuloso de cada instrumento tributario y su encaje dentro del conjunto. A modo de ilustración se muestran las experiencias de Europa y Centroamérica para luego hacer una somera evaluación del caso Venezolano en cuanto a las disposiciones legales sobre fiscalidad y ambiente, y los problemas culturales e institucionales que las inhiben.

Palabras clave: fiscalidad, ambiente, intervención pública, instituciones.

Abstract

This article represents a theoretical and empirical inquiry about fiscal functionality as an ecological tool. From Pigou's contribution to correct the external effects the fiscal possibilities are analyzed from the view of taxes and rates as well as the negotiable emission permits. The conceptual base is summarized in the theory of double-dividend, according to which the green tributes improve the environment at the same time that they make more efficient the fiscal system as a whole. However, it is necessary a meticulous design of each tributary instrument and their fitting inside the system. The experiences of Europe and Central America are shown and then is made a shallow evaluation of the Venezuelan case, the legal dispositions on taxes and environment, and the cultural and institutional problems that inhibit them.

Key words: fiscal system, environment, public intervention, institutions

1. Justificación de la fiscalidad

El sector público ha superado ya cualquier cuestionamiento en torno a su coexistencia con el sistema de mercado, es decir, que está saldada la disyuntiva antagónica Estado – Mercado, y no sólo esto. Según la experiencia internacional comparada y los análisis teórico económicos más recientes la discusión sobre el tamaño adecuado del Estado respecto al PIB está cediendo terreno a la búsqueda de respuestas sobre el **modo** como se hace efectiva la actuación pública más que a la intervención per sé (Rangel, 2003:271).

Los “fallos del mercado” y las consideraciones éticas de equidad y justicia son el fundamento que justifica la intervención del sector público para ajustar múltiples facetas de la vida social y económica. El tributo como componente del instrumento presupuestario es una de las opciones con las que se cuenta para el logro de diversos objetivos de carácter público.

La actividad tributaria como vertiente de la actividad financiera, cumple al igual que ésta una finalidad instrumental cuando logra la exacción de cantidades monetarias que luego serán gastadas por órganos, entes o administraciones que tienen como cometido principal desarrollar una actividad dirigida hacia la consecución de los objetivos del Sector Público. Los tributos son aquellas cantidades sustraídas de forma coactiva del Sector Privado para financiar la actividad pública. Datos recientes demuestran que los tributos aportan entre un 70% y un 85% del presupuesto de ingresos de los países desarrollados. Sin embargo, el carácter instrumental del tributo se pone a prueba cuando aún o superpone al fin fiscal otro orden distinto de aspiraciones, las cuales agruparemos bajo la denominación común de finalidades extrafiscales, en la medida en que aparecen como ajenas a los objetivos estrictamente recaudatorios y se dirigen a influir en la conducta de los contribuyentes de muy diversas maneras y con un sin fin de posibles objetivos. (Alonso, 1996:651)

2. Antecedentes de las relaciones entre fiscalidad y ambiente.

Los antecedentes sobre fiscalidad y ambiente los encontramos en los aportes de Arthur Cecil Pigou¹, economista neoclásico quien a comienzos del siglo XX fue el primero en diferenciar entre costes privados y costes sociales de la empresa, haciendo referencia específicamente al problema de la contaminación del ambiente. En su mente yacía el problema de cómo alcanzar un punto de producción eficiente cuando existen externalidades². Ante la presencia de efectos externos, el mecanismo de precios no ofrece información suficiente sobre cuánto realmente cuesta la decisión del agente que la produce. Si el coste de las actividades que generan externalidades negativas no recae sobre los individuos o empresas, éstas serán realizadas en exceso, mientras que en caso contrario, si los individuos o empresas no reciben beneficios de las actividades que generan externalidades positivas, entonces realizan demasiado pocas. (Stiglitz, 1995).³

En este sentido, Pigou propuso como solución al problema de las externalidades la intervención del Estado, a través de la aplicación de los impuestos correctores que permitirían igualar las curvas de costes y beneficios privados y sociales. Estos impuestos,

¹ La publicación *The Economics of welfare* contiene todos estos aportes. La edición consultada es la cuarta de McMillan & Co. London

² Las externalidades han sido definidas en su sentido económico clásico como los efectos positivos o negativos que cualquier acción de producción o consumo de individuos o empresas produce a terceros, y cuando los efectos de difusión no se reflejan en los precios de mercado (Stiglitz, 1995).

³ El problema económico consiste en que en competencia perfecta la elevación al máximo del beneficio implica que el precio sea igual al coste marginal privado. Pero el máximo de bienestar social se alcanza cuando el coste marginal privado es también igual al coste marginal social ya que solo así se igualan el beneficio marginal privado y social, entonces tenemos que en competencia perfecta los equilibrios competitivos no conducen al máximo bienestar social cuando existen externalidades.

señaló Pigou, debían estar acompañados de alguna acción legislativa o reguladora para alcanzar un punto eficiente en la producción del bien o servicio que está ocasionando la externalidad. Conviene aclarar que las externalidades en muchas ocasiones son el subproducto no intencionado de procesos productivos que a la vez promueven desarrollo y bienestar por lo que no deben mantenerse posiciones absolutistas respecto a su impedimento. Las externalidades negativas tienen un coste social finito y antes que hacer un planteamiento “*debe ser erradicada totalmente la contaminación*”, hay que averiguar sobre el coste de reducir la contaminación sin detener la marcha de partes importantes del proceso productivo. Pueden existir niveles de contaminación socialmente eficientes en los que los costes y beneficios marginales sociales se igualan. (Samuelson y Nordhaus, 1999)

Desde entonces, los efectos externos forman parte del grupo de fallos del mercado que justifican la intervención del sector público, de hecho algunos autores afirman que de los tres principales fracasos del mercado: externalidades, bienes colectivos y monopolio, los dos últimos son subcategorías del primero.

El problema de la contaminación ambiental considerada como el mejor ejemplo de externalidad negativa ha sido objeto de análisis y causa de preocupación para los hacendistas, tratándose la conservación ambiental de un bien público puro⁴ del que obligatoriamente tienen que ocuparse, la opción tributaria como instrumento al servicio del objetivo conservacionista ha ganado cada vez mayores adeptos.

3. ¿Por qué utilizar tributos ambientales?

Según la Agencia Europea de Medio Ambiente (AEMA)

Las principales razones para el uso de impuestos ambientales son:

- Son instrumentos especialmente eficaces para la internalización de las externalidades, es decir la incorporación directa de los costes de los servicios y perjuicios ambientales (y su reparación) al precio de los bienes, servicios y actividades que los producen, de esta manera los incentivos económicos (precios) serán los adecuados; y para contribuir a la aplicación del Principio de Pago por el Contaminante y a la integración de las políticas económica y ambiental; aquí existen objetivos de eficiencia económica y conservacionistas.
- Pueden proporcionar incentivos para que tanto consumidores como productores cambien de comportamiento en la dirección de un uso de recursos más “eco-eficiente”; para estimular la innovación y los cambios estructurales; y para reforzar el cumplimiento de las disposiciones normativas; el objetivo es conservacionista.
- Son una fuente potencial para aumentar la renta fiscal, que puede utilizarse para mejorar el gasto en medio ambiente; y/o para reducir los impuestos sobre el trabajo, el capital y el ahorro. El objetivo es fiscal.

⁴ Queremos que se entienda el término bien público en la concepción establecida por la hacienda pública: es un bien cuyo consumo no es rival (consumo conjunto) y sobre el que no se puede aplicar el principio de exclusión, esto es, que es materialmente imposible o muy costoso excluir a quien no pague por este bien.

- Pueden ser instrumentos de política efectivos para abordar las prioridades ambientales actuales a partir de fuentes de contaminación tan 'difusas' como las emisiones del transporte (incluido el transporte aéreo y marítimo), los residuos (p.ej., envases, baterías) y agentes químicos utilizados en agricultura (p.ej., pesticidas y fertilizantes). Objetivo conservacionista.

Si el nivel óptimo de contaminación fuese cero no tendría sentido utilizar el tributo, debería prohibirse la actividad y establecer una sanción por su incumplimiento. Pero todas las ventajas puntualizadas previamente hacen del tributo una medida efectiva a bajo coste para la búsqueda de metas de emisión.

Fernández (2000) resume la justificación de la fiscalidad ambiental en la propuesta introducida por Pearce (1991) conocida como doble dividendo, que hace referencia a:

- ✓ Una protección medioambiental más eficaz (primer dividendo)
- ✓ Mayor eficiencia económica, ya que se reducen los impuestos distorsionadores (segundo dividendo). Hace referencia a que mejore el sistema fiscal en su conjunto, sin que haya unanimidad al respecto. Mientras que la propuesta de Weizsäcker está vinculada directamente a la creación de empleo, según Bovenberg y Mooij (1994)⁵, el doble dividendo puede tener tres interpretaciones diferentes:
 - Internalización de los costes ambientales.
 - Beneficios presupuestarios suplementarios.
 - Reducción de efectos sobre el trabajo.

Siguiendo con Fernández (2000) esta última interpretación es la que genera mayor controversia, precisamente por la virtualidad que tiene su aplicación en cuanto al esquema general de distribución del esfuerzo fiscal de los distintos agentes económicos. De doble dividendo se habla desde Pearce (1991), pero desde el Libro Blanco de Delors (1993) se vincula sus posibles efectos en el empleo mediante un correlativo descenso de las cotizaciones sociales. Así, según los planteamientos de Pearce, el doble dividendo se daría si el ingreso conseguido a través de los impuestos ecológicos se usa para reducir las distorsiones en el sistema fiscal. Y en el terreno del empleo, fruto de investigaciones de otros autores, se destaca que los efectos son positivos cuando los ingresos son “reciclados” (siguiendo la terminología al uso en la literatura en inglés) en un menor coste del trabajo.

4. Instrumentos económicos con fines medioambientales. Tributos medioambientales y los permisos de emisión negociables.

4.1 Tributación Ambiental

Según Herrera (2002) la clasificación tradicional de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales) no se adapta bien a los tributos ambientales: los impuestos se basan en el principio de capacidad económica y las tasas en el de equivalencia, pero tanto los “impuestos” como las “tasas” ambientales responden al principio “*quien contamina paga*” que, según la doctrina alemana, es una manifestación del principio de equivalencia.

4.1.1.¿Cuándo podemos catalogar un impuesto como ambiental?

⁵ “Environmental levier and distorsionary taxation”. American Economic Review, Vol. 84, nº 4

Los impuestos ambientales han de recaer sobre actividades contaminantes. Por regla general este supone que la base imponible refleje el daño ambiental y desaconseja utilizar mecanismos de estimación objetiva⁶. No es un auténtico impuesto ambiental aquél que no establece un incentivo a reducir la contaminación, aunque su producto se afecte a sufragar gastos ambientales. Las tasas por prestación de servicios pueden tener carácter ambiental si los sujetos más contaminantes han de sufragar un importe superior al coste individual del servicio, pagando una cantidad inferior a dicho coste quienes actúen de modo más favorable para el entorno natural.

Alarcón (s.f.:268) clasifica los tributos con fines conservacionistas en dos grandes grupos: Tributos sobre emisiones: gravan directamente las descargas contaminantes al medio a través de estimaciones directas de la base imponible. Tienen la particularidad de ser tributos complejos de aplicar por cuanto requieren la experticia de especialistas más allá del Derecho y la Economía para determinar el hecho y la base imponible, por lo tanto puede resultar costosa esa visión interdisciplinaria. Otro aspecto a considerar es que a diferencia del resto de categorías tributarias éste se hará efectivo cuando no genere ninguna recaudación, pues significaría que se han logrado evitar completamente las actuaciones perjudiciales que contempla el tributo.⁷

Tributos sobre productos: en este caso se aplica el impuesto utilizando como hecho imponible la producción o el consumo de determinados bienes cuyo uso es peligroso para el medio ambiente. Aquí cabe una nueva clasificación: los que gravan el consumo de determinados bienes de producción, tales como tributos sobre los insumos de los procesos productivos y; los que gravan el consumo de productos acabados o tributos sobre bienes de consumo final. La autora citada señala que estos tributos son menos adecuados para el objetivo ambiental que los anteriores porque el consumo nocivo se realiza, aunque por ello se obtengan ingresos; la ventaja es que el dinero recaudado podrá permitir la compensación del mal causado y, además de que puede estimular el comportamiento de los agentes contaminantes de cara a mejorar su actividad productiva a través del diseño de nuevas funciones de producción o productos más ecológicos.

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

⁶ El mecanismo de estimación objetiva mide la base imponible utilizando indicadores indirectos de cuantificación del hecho imponible (comportamiento ambiental gravado). Por ejemplo la emisión de vertidos se determinará en base al consumo de agua por familia, o en base a la actividad que desempeñen empresas y particulares. El método de estimación directa procura la cuantificación real de la materia sometida a tributación. En el caso de los vertidos, la base imponible se obtiene luego de medir el volumen concreto de tales vertidos a través de su peso. Alarcón (s.f.:271).

⁷ No obstante, cabe recordar que es difícil lograr la erradicación definitiva de la contaminación ambiental y aunque el objetivo primario no sea la recaudación, las reformas fiscales que se prevén para Europa apuntan a la utilización de instrumentos fiscales verdes en sustitución de fiscalidad al trabajo y al ahorro.

Existe además una clasificación de tributos ambientales según el objetivo que se pretende lograr, de lo que resulta:

- Tasas que buscan la cobertura de costes, tales como los de servicios ambientales y control de la contaminación.
- Impuestos incentivo - creados para cambiar el comportamiento de los productores y/o consumidores; e
- Impuestos ambientales de finalidad fiscal -creadas principalmente para aumentar la recaudación.

4.2 Permisos de emisión negociables

Las licencias de contaminación o permisos de emisión negociables son otro instrumento “verde”. El mercado de dióxido de carbono (CO₂) ha sido la mejor experiencia. La administración decide sobre el nivel máximo de contaminación en la zona, se establecen derechos de emisión por subastas: el incentivo del permiso de emisión es menor a medida que menos se contamina. Si una empresa contamina menos de la media establecida le sobrarán derechos que podrá vender. En Estados Unidos y Londres ya existen permisos de emisión negociables. En un marco global, cada país podría vender la parte de la “cuota” que no utilizara a otros.

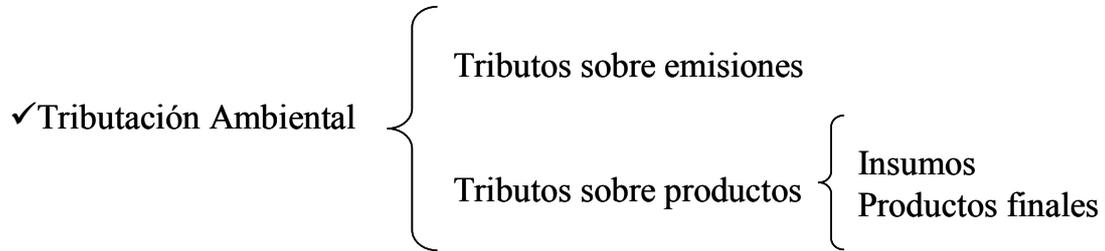
Joan Martínez explica otra estrategia económica llamada “implementación conjunta”. Se estableció para paliar el aumento del efecto invernadero y propone que los países ricos, en vez de reducir las emisiones de CO₂, “compren” los derechos de absorción de dicho químico en bosques tropicales. Existe ya un acuerdo en esta dirección entre Costa Rica y Holanda⁸.

4.3 Regulación.

El más común de los instrumentos de acción de sector público es la regulación a través del diseño de herramientas legales. El tema de la regulación está adquiriendo especial relevancia en los últimos años como consecuencia de la idea planteada al comienzo de este trabajo. Se está redefiniendo el modo de actuación pública a través de corrientes puntualizadas por Araujo-Juárez (2003) en: privatización, liberalización, despublificación, desregulación y desburocratización. La alternativa de desregulación no implica la supresión de la normativa que armoniza nuestra vida en sociedad sino su rediseño de cara a la simplificación de los procedimientos y al logro efectivo de los objetivos que se propone; sería entonces más conveniente hablar de neoregulación o re-regulación. Para el caso ambiental, la regulación es la alternativa más utilizada en el mundo entero y ha sido tratada con mucha profundidad por especialistas en la materia, razón por la cual no será objeto de análisis en el presente artículo. Queda sólo destacar que en los países desarrollados se conjugan los tres instrumentos mencionados aquí (regulación, permisos de emisión, tributos) obteniendo resultados positivos, pero de los que son conscientes que aún admiten mejoras. Conocer estas posibilidades para los países emergentes es el primer paso hacia el logro de las metas ecológicas.

⁸ Siguiendo con el autor citado, “aquí está en juego la cuestión del derecho de propiedad. Si se reconoce a veces el derecho de propiedad sobre la absorción del Co₂, ¿por qué no reconocerlo siempre? Los países ricos han echado tantas sustancias químicas que deberían responsabilizarse de ello. Reclamar esa deuda sería la mayor contribución desde el Sur a una economía más ecológica en el Norte.”

INSTRUMENTOS ECONÓMICOS CON FINES MEDIOAMBIENTALES



✓Permisos de emisión negociables

✓Regulación

5. Elementos a considerar en el diseño de Instrumentos Tributarios Con Fines Ambientales.

5.1 Definición de instrumentos

Ya fue adelantado supra líneas que los objetivos de la fiscalidad ambiental giran en torno a la recuperación del medio ambiente que haya sufrido deterioros o a la desmotivación de comportamientos perjudiciales para la conservación ambiental. Es preciso entonces, según Alarcón (s.f.), que exista un vínculo claro entre el tributo y el problema ambiental a tratar, así como la aplicación de un buen método de valoración del perjuicio potencial o del ya ocurrido, lo que en términos tributarios se deberá traducir en diseñar correctamente la cuantificación de la deuda tributaria.

Si lo que se pretende en gravar una materia cuyo consumo afecte el medio ambiente, parece lógico que el punto de partida sea que el legislador tome como referente los datos técnicos medioambientales que permitan delimitar con precisión el hecho imponible. En cuanto a la base se sugiere su determinación por estimación directa, mientras que el tipo impositivo debe ser una función del problema ambiental: fijo, para el caso de un problema uniforme en el que no importe la localización de los contaminantes; variable, cuando bien por motivos de localización, bien porque los niveles de emisión sean susceptibles de modulación y de medición, sea aconsejable el reparto de las cargas de forma no uniforme.

Si focalizamos el problema en provocar cambios en el comportamiento de agentes contaminantes, se sugieren impuestos sobre el consumo con elevados tipos impositivos y sin posibilidad de deducciones, pues de este modo se podrían alterar las conductas de los consumidores incitándoles a soportar un menor coste del producto. Sin embargo, esta alternativa requiere de mucha transparencia y que existan opciones de consumos sustitutos. Otra elección es la de establecer incentivos al consumo de productos limpios.

5.2 El problema de la regresividad.

Se dice que existe regresividad cuando la aplicación de un impuesto hace que las familias de renta baja se vean más afectadas por su mayor gasto relativo en el bien sujeto a imposición⁹ lo que ocasiona que se reduzcan más que proporcionalmente sus ingresos. Esto es así porque los consumidores de menores recursos no pueden prescindir de la compra de ciertos bienes y servicios y el impuesto, por lo tanto, los afecta relativamente con más intensidad que a quienes tienen rentas más elevadas. Según Fernandez (2000), los impuestos ecológicos pueden tener dos posibles efectos; por un lado, el efecto directo que se manifiesta en el aumento del precio de los productos tasados (por ejemplo, en el caso del impuesto sobre el uso de pesticidas) y, por otro lado, el efecto indirecto que se deriva del hecho de que los productos sean más caros porque los insumos de su fabricación hayan aumentado su precio con la nueva presión fiscal sobre los mismos (en el caso del impuesto sobre las emisiones de CO₂). Es entonces innegable que los impuestos ecológicos tienen de algún modo un efecto regresivo, más aún en el caso de los impuestos sobre el consumo de energía y sobre el agua. No obstante, la teoría económica pública establece que el objetivo de progresividad debe cumplirlo el sistema fiscal en conjunto y no cada impuesto.

Además del tema de la regresividad, preocupa a los entes internacionales (OCDE, ONU, Unión Europea) el efecto de la tributación verde en otros principios de la imposición tales como la neutralidad (imposición que no distorsione las decisiones de los agentes económicos), la simplicidad, la incidencia (que los impuestos sean soportados por quienes deben soportarlo), así como el problema de incrementar la presión fiscal de los países y hacerlos menos competitivos; o ser una excusa para la expansión del Leviatán. Sin embargo, los temores a faltar a los principios generales de la imposición no han sido óbice para utilizar los tributos ambientales, cada vez con mayor intensidad y en más países, como veremos a continuación

6. Tendencias actuales en reforma tributaria internacional.

En los últimos años varios países europeos están asumiendo diversas reformas fiscales dirigidas a la simplificación de los sistemas tributarios, redefinición de los aportes porcentuales de los diferentes hechos imponibles y, adquiriendo cada vez más relevancia, está la llamada Reforma Fiscal Verde. Gago (2000:21) señala que la principal novedad de este modelo es asociar cambio fiscal y regulación ambiental, en una aplicación práctica que admite dos versiones distintas según la intensidad de los cambios que se propongan:

- a) Enfoque restringido o de reforma parcial, para obtener respuestas de corto plazo en la que los impuestos ambientales son un apéndice en el sistema fiscal, sin conexión con una estrategia reformista general, que suele traducirse en un diseño descuidado y con un vínculo débil hacia los problemas ambientales. Esta reforma a pequeña escala ha sido dominante hasta ahora en el ámbito de los países OCDE.

⁹ La propensión marginal al consumo es una medida en teoría económica que establece cómo distribuye el ingreso cada persona entre consumo y ahorro. Se entiende que las personas en estratos de renta baja tienen una mayor propensión marginal al consumo que las que se ubican en rentas altas porque apenas les alcanzan sus ingresos para satisfacer sus necesidades básicas. De este modo los impuestos sobre consumos afectarán con más intensidad a quienes menores ingresos tienen.

- b) Enfoque generalizado o de reforma integral, en la que la tributación verde se convierte en el principal instrumento de reforma. Propone que los tributos ambientales sean utilizados para contrapesar los cortes realizados en la imposición directa, básicamente Impuesto sobre la Renta y cotizaciones sociales, asegurando la recaudación y asumiendo el papel del alterar los equilibrios impositivos. El enfoque generalizado ha sido puesto en práctica por los países nórdicos durante la primera mitad de los 90. Se caracteriza por:
- Insistencia en los recortes de la Imposición Directa.
 - Atenuación de la fiscalidad sobre el empleo, con propuestas de reducción de las cotizaciones empresariales a la Seguridad Social.
 - Compensaciones recaudatorias con imposición ambiental por tres vías: adaptando las accisas tradicionales al argumento ambiental; incorporando nuevos impuestos ambientales “puros”; y corrigiendo la imposición directa tradicional para no incentivar comportamientos poco respetuosos con el medioambiente.

El Instituto de Estadística de la Comunidad de Madrid hizo un resumen del informe presentado por Eurostat sobre los ingresos por impuestos sobre el medioambiente en la Unión Europea entre 1980 y 1999. En este último año, estos impuestos generaron unos 228 mil millones de euros de ingresos a las arcas públicas, que representan el 6,7% del total de impuestos y contribuciones sociales en el conjunto de la Unión. Entre 1980 y 1999 el porcentaje que representan estos impuestos sobre el total se ha ido incrementando lentamente desde el 5,8% de 1980 al 6,7% señalado, aunque la proporción parece haberse estancado desde 1994 y 1995, donde supusieron el 6,8%.

La importancia de este tipo de impuestos varía mucho a lo largo de los países miembros; en 1999, representaban menos del 6% del total de impuestos y contribuciones en Francia y Alemania, además de Austria, Suecia y Bélgica. En contraste, en Dinamarca, Portugal, Holanda e Irlanda, esta proporción estaba por encima del 9%, siendo también muy alta en países de la importancia de Italia y Reino Unido, donde se superaba el 8%. España se situó muy cerca de la media europea (6,41%).

Los principales impuestos utilizados en la Unión Europea se pueden agrupar en cuatro grandes categorías:

- sobre el consumo de energía, impuesto a la gasolina,
- sobre el transporte (sin energía), sobre vuelos nacionales.
- sobre la contaminación, incluyen aquellos sobre emisiones contaminantes al aire o al agua, los residuos sólidos, el ruido, etc. (emisiones de sulfuro, emisiones de CO₂, y NOX¹⁰)
- sobre los recursos, el que más se aplica es sobre el consumo de agua.

Los impuestos sobre el consumo energético (impuestos sobre productos) son los más relevantes, representando en torno a 175 mil millones de euros de 1999, es decir más de las

¹⁰ NOX se refiere genéricamente a todas las emisiones de óxido de nitrógeno NO, N₂O, NO₂ que suelen ocasionar lluvia ácida y destruyen la capa de ozono.

tres cuartas partes del total. También son significativos los impuestos sobre el transporte, 46.800 millones en 1999, que representan otro 20,6% del total.

Resultan también dignas de mención las experiencias en Centroamérica con el llamado Pago por Servicios Ambientales (PSA) cuyos primeros resultados fueron expuestos en el trabajo de Mejías y Segura (2002) del Centro Internacional de Política Económica para el Desarrollo Sostenible. Honduras, El Salvador, Guatemala, Nicaragua, Costa Rica y Panamá son los países que están poniendo en práctica esta modalidad como instrumento para la conservación del medio ambiente. Los servicios ambientales son definidos en la legislación de cada país y no existe una visión única, pero en cualquier caso, existe coincidencia en caracterizarlos como aquellos que brindan los ecosistemas; son las externalidades positivas que nos generan los sistemas ambientales puros y de los que se puede obtener potenciales beneficios económicos sin costos que lamentar. Al tratarse de una externalidad, la forma de internalizarla es cobrando por esos beneficios que se están generando.

El pago por servicios ambientales es definido en el documento arriba citado como *“el mecanismo financiero mediante el cual se reconoce el pago efectivo (ya sea en dinero, en especies u otra forma) a los productores de servicios ambientales por parte de consumidores (beneficiarios) de éstos, por una cantidad y calidad determinada de servicios brindados, en un determinado período de tiempo.”*

Los instrumentos utilizados como pago por servicios ambientales son: tarifas, impuestos verdes, derechos transables y multas. Este tipo de pagos son los mismos que ya fueron tratados en el presente documento, la diferencia que podemos destacar sobre esta experiencia particular en América Central está en la óptica que utilizan para enfocar la fiscalidad ambiental. Las conclusiones del trabajo son estimulantes considerando los logros en la fijación y almacenamiento de carbono mediante mecanismos de implementación conjunta y también mediante el mecanismo de desarrollo limpio. Los servicios ambientales con mayor potencial para ser internalizados son la fijación de carbono y los recursos hídricos, básicamente por dos razones: en cuanto al primero porque está muy claro quienes son los principales consumidores (los países industrializados) y se ve en éste la posibilidad de atraer recursos externos; el segundo, básicamente por un aspecto de necesidad nacional y local de abastecimiento y también está bastante claro quienes son sus consumidores.

La experiencia de los países de Centroamérica debe ser un ejemplo para Venezuela porque aún con las fuertes barreras económicas que deben enfrentarse para la aplicación de sistemas conservacionistas, éstos países han dado un paso adelante muy importante que redundará en beneficios de largo plazo para sus habitantes y en general para el todo nuestro planeta.

7. El caso Venezolano marco jurídico y disposición tributaria ambiental.

7.1 Disposiciones constitucionales

Siguiendo el trabajo del profesor González Tamayo (2003) podemos acceder de forma resumida a las disposiciones constitucionales de la República Bolivariana de Venezuela asociadas al medio ambiente. El Estado Venezolano ejerce soberanía plena en los espacios continental e insular, lacustre y fluvial, mar territorial, áreas marinas interiores; el suelo y

subsuelo de éstos; el espacio aéreo continental, insular y marítimo y los recursos que en ellos se encuentran. En cuanto a la política ambiental la Carta magna de 1999 apareja la política de ordenamiento territorial con la de desarrollo sustentable, en atención a las realidades ecológicas, geográficas, poblacionales, sociales, culturales y políticas. El Estado venezolano tiene la obligación de proteger el ambiente, la diversidad biológica, genética, los procesos ecológicos, los parques nacionales y monumentos naturales y demás áreas de especial importancia ecológica. También se impone como obligación fundamental del Estado, con la activa participación de la sociedad, garantizar que la población se desenvuelva en un ambiente libre de contaminación, en donde el aire, el agua, los suelos, las costas, el clima, la capa de ozono, las especies vivas, sean especialmente protegidos.

Sobre las obligaciones impuestas a los ciudadanos está previsto en la Constitución que es un derecho y un deber de cada generación proteger y mantener el ambiente en beneficio de sí misma y del mundo futuro. Los derechos a la vida y al ambiente seguro, sano y ecológicamente equilibrado son considerados a la vez como individuales y colectivos.

En cuanto a la conexión entre economía y ambiente está previsto como fundamento del régimen socioeconómico el principio de protección del ambiente y luego en el artículo dedicado al sistema tributario se establece también como objetivo la elevación del nivel de vida de la población que por extensión abarca metas conservacionistas más allá de los meros fines recaudatorios.

Quienes han hecho análisis comparado sobre las disposiciones constitucionales en materia ambiental señalan que nuestra Carta Magna es avanzada por considerar elementos adicionales a los típicos tenidos en cuenta, que favorecen el desarrollo sustentable. Sin embargo, destacados constitucionalistas venezolanos¹¹ ya han puesto en evidencia múltiples incongruencias dentro del propio documento entre sus principios fundamentales y su desarrollo normativo; y entre la Constitución y la posibilidad de cumplir en la práctica sus lineamientos. Entonces las declaraciones de intención resultan inocuas, inaplicables en la práctica, en definitiva, letra muerta.

7.2 Disposiciones tributarias

El sistema fiscal venezolano está previsto en la Constitución de 1999, que redistribuye el poder tributario, dándole casi todas las potestades al gobierno nacional: a diferencia de lo establecido en la Constitución de 1961, éste asume los poderes residuales que antes eran de los estados. Entre los tributos asignados al gobierno central tienen conexión con la materia ambiental:

- los impuestos sobre hidrocarburos y minas;
- los derivados de los permisos y licencias previstos en la Ley Forestal de Suelos y Aguas;
- lo previsto en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario;
- Ley de Diversidad Biológica, capítulo III De los estímulos económicos y fiscales, artículo 63 al 66;
- Ley sobre Sustancias, Materiales y Desechos Peligrosos, artículo 14

¹¹ Allan Brewer Carías (2000), Fortunato González (2003), Asdrúbal Aguiar en la disertación presentada con motivo del 65 Aniversario de la Revista SIC, entre otros.

- el Decreto número 838 que exonera el pago del ISLR a los enriquecimientos netos de fuente venezolana provenientes de la explotación primaria de las actividades agrícolas, forestales y otras asociadas a la explotación de recursos animales.

Están además los proyectos de Ley de Aguas y proyecto de Ley de Conservación del Ambiente, actualmente en discusión en la Asamblea Nacional.

Sobre la primera posibilidad, la Ley Orgánica de Hidrocarburos de 2001, en el capítulo VI del Régimen de Regalías e Impuestos, no establece de forma explícita ningún objetivo, por lo que cualquier lector sólo puede interpretar que subyacen en esta Ley los objetivos recaudatorios y ninguno ambiental. Existen tres opciones de recaudación:

- a) Impuesto Superficial
- b) Impuesto de Consumo Propio
- c) Impuestos de Consumo General.

Este último es el que pagamos todos los venezolanos por el consumo de gasolina y en su definición no existe conexión alguna con el deseo de desestimular el consumo de fuentes de energía nocivas o promover la utilización de recursos energéticos ecológicos. Por lo tanto, no podemos calificarlo de tributo ambiental.

En cuanto a la Ley Forestal de Suelos y Aguas de 1996 existen opciones de recaudación por:

- a) el aprovechamiento o explotación de productos forestales, tanto del terreno de dominio público como del privado.
- b) la expedición de permisos de explotación.
- c) la expedición de autorización para movilizar productos forestales.

Los montos establecidos en la Ley están fuera de realidad y las intenciones podrían considerarse conservacionistas, pero sin lugar a dudas el diseño escueto y despreocupado así como los bajísimos montos muestran un total desinterés por el logro de metas ecológicas. Además, la Ley de Tierras que mencionamos como influyente en asuntos ambientales estimula la mayor explotación agrícola, gravando tierras infrautilizadas, por lo tanto aquí hay un objetivo económico de propagación de la actividad productiva agraria y no de cuidado de la tierra.

La Ley de Diversidad Biológica sí prevé la utilización de instrumentos financieros para promover la protección ambiental. En el artículo 63 está escrito: *“El Ejecutivo Nacional... establecerá, de conformidad con las condiciones establecidas en esta Ley, un sistema de estímulos e incentivos tributarios, crediticios y económicos y los mecanismos de supervisión y control de las modalidades que se deriven de tal componente.”*

Luego el artículo 64 expone los pagos por servicios ambientales de forma muy similar a lo que fue definido cuando más arriba se comentó la experiencia de Centroamérica: *“La conservación de la Diversidad Biológica en sus condiciones naturales y los servicios ambientales que de ellos se deriven causarán derechos compensatorios a los municipios y comunidades que la mantengan y, el Ejecutivo Nacional, previa comprobación, lo retribuirá económicamente de manera equitativa.”* Sin embargo, el artículo 66 deja claro

que los estímulos tributarios y crediticios no contemplan el cobro de pagos por servicios ambientales, tributos verdes, tasas u otros. Se trata en cambio de:

“1. Colocación de parte de la cartera crediticia agrícola, dedicada a actividades de conservación, investigación y uso sustentable de la Diversidad Biológica.

2. Disfrutar de la misma tasa de interés bancario preferencial en la cartera crediticia disponible para ese ramo.

3. Exoneración del 50% del pago del Impuesto sobre la Renta, a las personas naturales o jurídicas que ejecuten programas o proyectos específicos de restauración de hábitats degradados y relevantes para el país, o restauración de especies en peligro de extinción, vulnerables, raras o endémicas.”

En suma, aunque lo previsto en la Ley de Diversidad Biológica constituye un insumo para la definición de una política fiscal ambiental, el instrumento es de poco alcance si consideramos que precisamente este impuesto es de poca importancia en el sistema tributario venezolano.¹²

En cuanto a la Ley sobre Sustancias, Materiales y Desechos Peligrosos, cabe mencionar que también prevé la utilización por parte del Estado de incentivos económicos y fiscales cuando dice en su artículo 14: *“El Estado apoyará e incentivará las acciones de las personas naturales o jurídicas que conlleven a la recuperación de los materiales peligrosos recuperables y la adecuada disposición final de los desechos peligrosos, así como el desarrollo de aquellas tecnologías que conduzcan a la optimización de los procesos y a la minimización de la generación de desechos peligrosos mediante incentivos económicos o fiscales, siempre que se mejoren los parámetros de calidad ambiental establecidos en la reglamentación técnica, a fin de minimizar los riesgos a la salud y al ambiente....”*

Finalmente, un breve comentario sobre el Decreto número 838 de 2000 que instituye exoneraciones en el ISLR a las actividades agrícolas primarias y de explotación forestal sin que considere precaución alguna sobre la utilización indebida de bosques, suelos y demás recursos naturales.

El gobierno municipal, por su parte, cuenta con “tasas por licencias o autorizaciones” que deduzco, tienen potencial para ser utilizadas como control de emisiones nocivas al ambiente. No obstante, no ha ocurrido en Venezuela alguna experiencia de este tipo. Mientras tanto, los estados, cuentan con escasas opciones tributarias que difícilmente pueden vincularse con objetivos de conservación.

Todos los tributos que gravan el aprovechamiento de suelo, subsuelo, recursos forestales y minas tienen una connotación de cobro por el derecho de propiedad que tiene el Estado, por lo tanto, el objetivo en este caso es sin lugar a dudas recaudatorio.

Con esta rápida hojeada al marco legal que incluye elementos fiscales y protección del ambiente en la República Bolivariana de Venezuela se puede afirmar que tales previsiones

¹² Según datos de la Oficina Estadística del Ministerio de Finanzas en 2002 el aporte del ISLR en el total de ingresos del gobierno nacional fue del 8,01%. No es un incentivo fiscal recibir exoneraciones sobre un Impuesto que prácticamente no pagamos los venezolanos.

distan en mucho de poder considerarse instrumentos de alto impacto en el comportamiento de los agentes económicos para que sean amigables con el entorno. Prácticamente todas las disposiciones vienen del lado de los incentivos y ninguna por el lado de las sanciones tributarias, siendo los primeros prácticamente insignificantes en la práctica.

7.3 Otras provisiones económicas sobre el ambiente

Justo es mencionar que varios textos legales venezolanos contemplan sanciones penales, administrativas y civiles en los casos en que ocurran situaciones que degraden el ambiente. La multa como sanción administrativa, aunque implica usualmente el pago en dinero, no es un ingreso tributario dentro del presupuesto de ingresos públicos sino que se le cataloga como un ingreso no tributario. El objetivo de la multa puede coincidir con el del tributo ambiental: desestimular comportamientos agresivos contra el ambiente de los agentes económicos, pero la multa tiene un carácter accidental tanto por su eventualidad como fuente de ingreso como porque está referida a acciones (accidentes por ejemplo) que no deberían ser recurrentes en la ejecución de una actividad productiva. El tributo por el contrario es ventajoso porque el hecho imponible suele ser la realización de la actividad contaminante como subproducto del proceso productivo o de consumo, situación que no se espera erradicar de forma absoluta pero sí minimizar. Entre las leyes que contemplan sanciones por agresiones ecológicas destacan:

- Ley Orgánica del Ambiente, prevé controles, prohibiciones y multas
- Ley Penal del Ambiente, establece como delito ambiental el vertido de sustancias contaminantes, las fugas o descargas y el vertido de hidrocarburos y prevé sanción penal de tres (3) meses a tres (años) de cárcel y multa de trescientos (300) a tres mil (3000) días de salario mínimo.
- Ley Forestal de Suelos y Aguas, establece multas de hasta cincuenta mil (50000) bolívares.
- Ley General de Marinas y Actividades Conexas, prevé multas entre ciento cincuenta y una (151) y mil (1000) unidades tributarias.
- Decreto 638 y 883 sobre emisiones y fluidos contaminantes.
- Decreto 1257 Normas sobre Evaluación Ambiental de Actividades Susceptibles de Degradar el Ambiente.

De lo anterior es fácilmente deducible que el sector público venezolano ha preferido utilizar instrumentos legales e intervenir directamente en la provisión de ambiente¹³ que aprovechar instrumentos fiscales verdes lo que es una muestra clara de paternalismo y centralismo. Asimismo, es un factor determinante en esta situación la escasa cultura tributaria, tanto de su sector público como de la ciudadanía, que acostumbrados a recibir las ayudas de la madre naturaleza hemos sido incapaces de hacernos independientes y mantenernos con el fruto de nuestro propio esfuerzo y trabajo. Es cierto que el sector público ya está cambiando y aproximadamente desde hace una década la tributación en Venezuela ha ido ocupando cada vez más un lugar importante en la financiación del Estado, empero, la visión de corto plazo, el populismo, la desinformación y la ignorancia generalizada sobre el papel que deben cumplir los sistemas fiscales nos ha llevado a lo que tenemos en la actualidad: un

¹³ Afirmar que nuestro Estado es proveedor de ambiente es una inferencia de las múltiples faenas de recuperación ambiental ejecutadas por el Ministerio del Ambiente y de los Recursos Naturales Renovables y de la cantidad de parques nacionales y zonas protegidas que tenemos, entre otros.

sistema apoyado en los tributos de sencilla recaudación y rendidores, pero poco perceptibles y por lo tanto de bajo coste político; ineficientes porque están alterando los precios relativos y como consecuencia las decisiones de los agentes económicos; no equitativos, porque en su mayoría son indirectos y no tienen en cuenta la condición particular de los contribuyentes, haciendo que en su conjunto la estructura tributaria sea regresiva, en un país donde la pobreza ha ido acrecentándose en detrimento de la clase media.

Si está demostrado que es tarea pendiente hacer que la fiscalidad venezolana cumpla con los principios generales reconocidos en el mundo entero¹⁴, el logro de metas parafiscales, tal como la protección ambiental parece lejana a nuestra realidad. El problema se agrava aún más porque no sólo estamos desaprovechando la opción fiscal como herramienta de intervención sino que tal parece que las otras herramientas -abundante legislación sobre el tema y un Ministerio del Ambiente dentro del Ejecutivo Nacional- no parecen tener la utilidad necesaria en el logro de los objetivos ecológicos. La razón del deficiente desempeño de estos mecanismos está muy vinculada al problema de debilidad institucional que se asocia al poco respeto de las reglas de juego en la sociedad, la inestabilidad política y poca gobernabilidad por mencionar unos ejemplos. El profesor Domingo Sifontes (2004) presentó un trabajo sobre la debilidad institucional venezolana en el que muestra cifras reveladoras sobre la calidad de las instituciones venezolanas, según información recabada en el año 2002 por percentil 1-100¹⁵:

- Estabilidad política 17,3, América Latina y el Caribe 51,2
- Efectividad del gobierno 10,3, América Latina y el Caribe 53,3
- Calidad de la regulación 34,5, América Latina y el Caribe, 58,4
- Control de la corrupción 18,6 América Latina y el Caribe, 54,9

En base a los datos presentados se deduce que Venezuela está muy por debajo del comportamiento promedio de América Latina y el Caribe en aspectos cruciales del funcionamiento de las instituciones, lo que explica de forma significativa la inaplicabilidad de los recursos jurídicos.

8. Conclusión.

La República Bolivariana de Venezuela atraviesa un momento crucial en la actualidad tanto por las circunstancias internas del país como por el acontecer mundial que invita a arrostrar múltiples retos. A diferencia de otros países, Venezuela tiene aún pasivos sociales, económicos, políticos e institucionales a los cuales se añade un compromiso con el ambiente y éste a su vez involucra a todos los demás porque no hay evolución posible sin que se respete a la naturaleza; la conservación es impostergable en la construcción del país. La tributación verde es un instrumento que puede ser de gran utilidad en este objetivo y que debería considerarse como parte de una reforma fiscal integral en la que supere el problema de la regresividad ocasionada por la fuerte imposición indirecta vigente; se redistribuyan las

¹⁴ Los principios tributarios generalmente aceptados surgen del aporte de Fritz Neumark: suficiencia, generalidad, igualdad, proporcionalidad, redistribución, no dirigismo fiscal, neutralidad, flexibilidad automática, transparencia y economicidad son los más importantes. (VALLE: 2001)

¹⁵ Fuente: D. Kaufmann, A. Kraay, and M. Mastruzzi 2003: Governance Matters III: Governance Indicators for 1996-2002. y Domingo Sifontes a partir de <http://info.worldbank.org/governance/kkz2002/>

responsabilidades fiscales como consecuencia de nuestra condición federal; se amplíen las bases tributarias y se reduzca la evasión y la elusión.

La experiencia internacional tanto de países desarrollados como de países emergentes demuestra que una buena mezcla de tributación, legislación, provisión directa, entre otras herramientas, ha logrado resultados positivos en cuanto al logro de metas de contaminación y de sensibilización de los ciudadanos en su comportamiento como explotadores y como consumidores de recursos naturales.

Referencias Bibliográficas

- AEMA “El Tributo Ambiental. Aplicación y efectividad sobre el medio ambiente” [en línea] European Environment Agency, Environmental issue report No 1 <http://reports.eea.eu.int/92-9167-000-6-sum/es/page001.html> [consulta 3 febrero 2004]
- ALARCON G., Gloria (s.f.) “La fiscalidad ambiental. El fenómeno tributario y su relación con el medio ambiente” en Justicia ecológica y protección del medio ambiente Coordinado por Teresa Vicente Giménez, editorial Trotta.
- ALBI, E., GONZÁLEZ-PÁRAMO, J. M., ZUBIRI, I. (2000) “Economía pública I y II”, Ariel, Barcelona.
- ALONSO G., Luis (1996) “Los impuestos especiales como tributos medioambientales” en Derecho del Medio Ambiente y Administración Local, Diputación de Barcelona, Madrid, España.
- ARAUJO-JUÁREZ, José (2004) “Regulación y Derecho Ambiental” ponencia presentada en las I Jornadas de Derecho Administrativo: El Derecho Administrativo y la Protección del Medio Ambiente, Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal.
- FERNÁNDEZ GONZÁLEZ, Manuel “Comentarios sobre la reforma fiscal ecológica” [en línea] Revista electrónica de Derecho Ambiental Medio Ambiente & Derecho No 7, Mayo (2000) <http://www.cica.es/aliens/gimadus/manu.html>. [consulta: 12 febrero 2004]
- GAGO RODRIGUEZ, Alberto (2000) “La Fiscalidad del Siglo XXI” en el Seminario: La Política Fiscal del Futuro, Universidad Internacional Menéndez Pelayo – Instituto de Estudios Fiscales, Santander
- GONZÁLEZ TAMAYO, Jorge Luis (2003) “Conexiones entre fiscalidad y medio ambiente” en Revista TRIBUTUM, nº 12. Universidad Católica del Táchira, San Cristóbal. pp171-192.
- HERRERA M., Pedro “Marco conceptual y constitucional de la protección fiscal del medio ambiente” [en línea] GT25 FISCALIDAD AMBIENTAL VI Congreso Nacional del Medio Ambiente del 25 al 29 de noviembre (2002) Madrid <http://www.conama.es/viconama/gt/pdf/25.pdf> [consulta: 18 feb. 04]
- INSTITUTO DE ESTADÍSTICA, Comunidad de Madrid “Impuestos medioambientales en la Unión Europea. 1980 – 1999” [en línea] La GA-Zeta estadística <http://www8.madrid.org/iestadis/historico/ue160802.htm> [consulta: 12 febrero 2004]
- MARTÍNEZ ALIER, Joan “Gravámenes, Implementación Conjunta, Límites Fijos, Permisos De Contaminación... ¿Son Aplicables En América Latina Y El Caribe?” [en línea] Tierramérica Economía y Vida. <http://www.tierramerica.org/economia/contrapunto.shtml> [consulta: 8 febrero 2004]

- MEJÍAS, E., Ronald y SEGURA, Olman (2002) “El Pago de Servicios Ambientales en Centroamérica” Centro Internacional de Política Económica para el Desarrollo Sostenible, Heredia.
- PIGOU, Arthur Cecil (1928) A study in public finance, McMillan & Co. London
- RANGEL, Christi (2003) Economía Pública Multijurisdiccional. Modelos teóricos y el caso español como experiencia práctica Consejo Económico y Social, Madrid.
- SAMUELSON, P. A. y NORDHAUS, W. D. (1999) “Economía” 16ª Edición, McGraw-Hill, Madrid.
- SIFONTES, Domingo (2004) “Calidad Institucional y Costos de Transacción en Venezuela: Una primera y breve aproximación.” Ponencia presentada en el 2º Evento Internacional Desarrollo Económico e Instituciones del 15 de marzo al 2 de abril. Universidad de Málaga.
- STIGLITZ, Joseph (1995) La Economía del Sector Público 2da. Edición, Antoni Bosch Editor, Barcelona.
- VALLE, Victorio (2001) “Una nota sobre los principios impositivos en perspectiva histórica” en Papeles de Economía Española, No 87.
- VITALIS, Hombre, comunicación y ambiente: “Derecho ambiental: leyes, reglamentos y gacetas: Ley de diversidad biológica, Ley sobre sustancias, materiales y desechos peligrosos, Ley forestal de suelos y aguas” [en línea] Portafolio jurídico <http://www.vitalis.net/Index2.htm> [Consulta: 02 de marzo 2004]