

MÉTODO Y PLAN

Miguel BUÑUEL GONZÁLEZ
Pedro M. HERRERA MOLINA*

Hoy en día, los sistemas tributarios presentan un gran número de figuras tributarias relacionadas de manera directa o indirecta con el medio ambiente. En los países de América Latina existe una tendencia, que sólo puede acentuarse en el futuro, a aumentar el número de estas figuras. La situación actual se caracteriza por un elevado grado de confusión, cuando no de verdadero caos, pues en muchos casos se duda hasta de la naturaleza jurídica de algunas de estas figuras y se utilizan denominaciones tan poco afortunadas como *ecotasa* o *canon* para referirse a tributos totalmente distintos. Asimismo, contribuye a la confusión reinante la proliferación de tributos pretendidamente medioam-

* La aportación de Pedro Herrera se enmarca en el proyecto de investigación BJU 2001-1209, del Ministerio de Ciencia y Tecnología sobre fiscalidad de la energía, dirigido por el profesor Falcón y Tella.

bientales con fines meramente recaudatorios, que no incentiva la protección del entorno natural.

Algunos tributos medioambientales responden con claridad a las definiciones legales de tasas o impuestos; por consiguiente —en los países que admiten la división tripartita de los tributos— los gravámenes medioambientales no constituyen una *cuarta categoría tributaria* que se añada a las demás. Sin embargo, es cierto que la clasificación tradicional de los tributos se adapta mal a las peculiaridades de los gravámenes extrafiscales en general y de la fiscalidad medioambiental en particular. Esta situación genera distorsiones importantes en el régimen jurídico de los tributos medioambientales, puesto que su régimen jurídico varía en función de la categoría tributaria en que se encuadren (pensemos en el alcance de la reserva de ley o en el régimen de distribución de competencias entre los diversos niveles territoriales).

Frente a la situación actual, parece razonable realizar un esfuerzo doctrinal desde el ámbito universitario que aporte conceptos claros para los países latinos. Así, parece sensato que los diversos Códigos Fiscales —como marco general de sus sistemas tributarios— contemplen de forma expresa la figura de los tributos medioambientales, estable-

ciendo sus características básicas y elementos comunes. Con ello, se podrían evitar muchos de los problemas que suscita la confusión en el panorama tributario medioambiental; se establecerían criterios que sirvieran de guía para el legislador (en los diversos niveles de gobierno), y se evitaría que, al final, estos criterios tengan que ser señalados de forma fragmentaria por las cortes constitucionales u otros tribunales superiores, cuando el legislador podría haberlos fijado de forma más completa y menos traumática.

Para realizar esta labor son posibles diversos enfoques que enumeramos a continuación:

- a) Examinar una posible integración de los preceptos generales sobre fiscalidad ambiental en alguno de los *modelos de código tributario para Latinoamérica* (el MCTAL o el MCT-CIAT), ofreciendo así una solución común para los países cuya legislación se inspira en dicho código.
- b) Proponer un modelo común de preceptos generales completado con otros modelos específicos que faciliten su posible integración en los códigos tributarios de los países latinos.

- c) Elaborar un modelo de Código Tributario Ambiental que contenga tanto la regulación de preceptos generales como de tributos ambientales específicos. Esta solución podría explicarse mediante comentarios que permitiesen tener en cuenta la realidad peculiar de los diversos países o grupos de países latinos.

La tercera solución es tan ambiciosa que no parece prudente afrontarla en la primera fase de nuestro estudio. Las dos primeras pueden integrarse de modo fructífero: se trata de elaborar preceptos susceptibles de integrarse en los modelos de código tributario para Latinoamérica, teniendo en cuenta la terminología de estos textos, y completarlos con redacciones específicas para diversos países, explicando su posible integración en el respectivo código fiscal. Para ello, se ha partido de un texto base relativo a una posible reforma de la Ley General Tributaria española. La propuesta se refiere a la Ley General Tributaria de 1963, pero sería aplicable también al borrador de anteproyecto de Ley General Tributaria del 28 de febrero de 2003, que no recoge preceptos similares.

El trabajo se completa con algunas referencias a la incidencia de la norma general sobre diversos tri-

MÉTODO Y PLAN

5

butos ambientales vigentes en los respectivos países. De este modo se evita caer en una construcción excesivamente teórica y contar con alguna de las ventajas de la solución c) sin incurrir en sus inconvenientes. En todos los casos se ha procurado atender a las peculiaridades impuestas por la Constitución. Además, en algunos supuestos deberán incluirse propuestas específicas para el ámbito regional o local, si existen códigos tributarios separados en tales esferas de poder.

En líneas generales, se propone integrar en el Código Tributario el concepto de tributo medioambiental, como centro de atribución de un régimen jurídico especial adecuado a las peculiaridades de las figuras que lo integran. No se trataría de definir una *cuarta categoría tributaria* situada junto a los impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino de una modalidad especial de tributo que puede abarcar impuestos, tasas, contribuciones especiales u otras figuras de carácter híbrido que presentan características comunes en algunos aspectos de su régimen jurídico, con independencia de la categoría tributaria tradicional a la que pertenezcan, lo cual resultaría irrelevante. Si se opta por esta solución, no bastaría con una definición legal de los tributos medioambientales; la norma debería precisar también en qué medida tales figuras quedan sometidas

a un régimen jurídico especial (por ejemplo, la distribución de competencias o los criterios de cuantificación).

Los redactores de cada capítulo son doctorandos de la Universidad Complutense de Madrid y otros jóvenes investigadores de diversos países latinoamericanos. Deseamos destacar el enorme esfuerzo que cada uno de ellos ha realizado, así como la extraordinaria labor de coordinación desarrollada por la licenciada Gabriela González, a quien auguramos una brillante carrera universitaria.