

## PRÓLOGO

Casi en el tránsito del siglo XX al XXI, que por misterioso designio de la Providencia vino a coincidir con el tránsito del clásico y bello emplazamiento de la Facultad de Derecho de Salamanca, en el casco antiguo de la ciudad, a otro presuntamente “funcional” a las afueras de la urbe (entre la estación de autobuses y el cementerio), apareció en el sombrío, pero entrañable Departamento de Derecho Fiscal de la época, una joven licenciada mexicana, de nombre Gabriela Ríos, que pretendía iniciar los estudios del doctorado en nuestra Universidad.

Dar unas pinceladas sobre el marco personal y espacial de aquel Departamento, comenzando por el viejo rótulo que presidía su puerta de acceso (Departamento de Derecho Fiscal), puede parecer simplemente nostálgico, pero tiene también algún alcance científico, pues, como es sabido, el referido rótulo albergaba en su seno la moderna cátedra (1970) de “Derecho Financiero y Tributario”, cátedra, que por exigencias legales muy anteriores (Plan de Estudios de 1953) tenía encomendada la enseñanza de la denominada “Hacienda pública II. Con especial referencia al derecho fiscal”. Pues bien, en ese Departamento de nombre, contenido y encomiendas aparentemente tan confusos, entraba la licenciada Gabriela Ríos, también aparentemente confusa, dándole vueltas en su cabeza a una serie de temas en parte relacionados con el derecho penal tributario y en parte con la tributación del medio ambiente. Traté de disuadirla del peligro de los temas bicéfalos, pues siempre el penalista, que es la parte sustantiva en estos casos, dirá que el doctorando sabrá mucho derecho tributario, pero no sabe derecho penal, y el tributarista dirá justamente lo contrario. Lo que prueba que nunca será fácil, ni siquiera en la investigación científica, servir a dos señores.

No recuerdo bien si el episodio transcrito se produjo a fines de 1996 o principios de 1997, pero, desde luego, estábamos en el curso 1996-97, porque con fecha 13 de julio de 1997, en el acta de derecho presupuestario suscrita por el autor de estas líneas, aparece el nombre de nuestra joven licen-

ciada y a su lado la calificación “Matricula de honor”. Lo que prueba que en el corto espacio de unos meses, el esfuerzo de la interesada —venciendo no pocas dificultades personales—, el apoyo de un buen equipo de investigación y el ambiente de estudio de Salamanca, hicieron posible pasar de la confusión al estudio sereno y constante. Y aquí es donde deseo enlazar con el marco personal y espacial de toda investigación, al que me refería al principio.

Nadie pone en duda que la base de cualquier investigación, como casi todo en esta vida, depende en gran medida del interés y esfuerzo personales puestos en el empeño. Con esfuerzo, tiempo y buenos libros, en el mundo del derecho, puede conseguirse casi todo. Pero no es menos cierto que algunas estructuras académicas favorecen más que otras ese propósito.

La estructura física y académica del Departamento de Derecho Fiscal al que Gabriela Ríos acababa de incorporarse, salvada su escasa luminosidad, en todo lo demás, es decir, tanto en lo personal como en lo material, estaba acondicionada para el trabajo silencioso en equipo. Unos gruesos muros nos separaban de un exterior poco ruidoso, pues, de una parte, por la Plaza de la Catedral no circulaban coches, y, de otra, departamentos y aulas estaban situados en edificios separados. La estructura física del Departamento era un gran rectángulo, flanqueado en sus lados cortos por tres despachos, destinados al catedrático y a los dos adjuntos, el centro lo integraba una enorme sala repleta en las tres paredes laterales de estanterías que llegaban hasta el techo con cientos de libros y revistas, y al lado de las dos ventanas se apiñaban nueve mesas ocupadas por cinco doctores y doctorandos españoles, dos doctorandos mexicanos, un ecuatoriano y un venezolano. Los argentinos, muy numerosos hasta entonces, acababan de desaparecer a causa de sus problemas económicos; y los colombianos, portugueses y brasileños todavía no habían llegado.

Una estructura departamental como la descrita favorece, casi sin quererlo, la existencia de dos condiciones básicas para la investigación jurídica: en primer lugar, la proximidad de libros y revistas; en segundo término, la proximidad de las personas. Los libros estaban allí mismo, no había que ir a consultarlos, como ahora, a bibliotecas más o menos lejanas; y las personas que podían ayudarte tampoco estaban lejos, ni siquiera había que llamar a su puerta, porque constantemente había que pasar por delante de ellas cada vez que alguien se movía de su sitio. En consecuencia, dada la concurrencia de estas dos circunstancias, Gabriela se dio cuenta muy pron-

to de que el Departamento era el centro vital de su investigación, porque allí estaba todo lo que necesitaba y además, quizá por ello mismo, a lo largo del día, es decir, de nueve de la mañana a nueve de la noche, siempre había alguien a quien recurrir en caso de necesidad; y en esto sucede lo mismo que en las casas de familias numerosas, donde siempre hay más gente no solo porque los de dentro son muchos, sino porque los de fuera también llegan, sabiendo que es más fácil encontrar a alguien en la casa.

Sin embargo, para que todo no parezca demasiado idílico y excesivamente apegado al sentimiento de que “cualquier tiempo pasado fue mejor”, justo es reconocer que la estructura departamental reseñada tenía dos costes “internos”, de los que pronto fue también testigo la doctoranda mexicana recién llegada. La proximidad de los libros origina “pérdidas”, a veces irreparables; y la proximidad de las personas a veces origina fricciones, que suelen ser más o menos reparables. Pero esto entra ya dentro del campo de la psicología o de la sociología, ambos muy alejados del oficio de tributarista que me proponía ejercer, al aceptar el gozoso encargo de prologar la publicación de un libro que lleva por título *Tributación ambiental: la contribución por gasto*, que esencialmente reproduce la memoria sustentada por su autora para obtener en 1999 el grado de doctora por la Universidad de Salamanca, bajo un rótulo ligeramente distinto: *La contribución por gasto en razón al deterioro del medio ambiente*, y que obtuvo en el acto de defensa pública la calificación de “sobresaliente por unanimidad”.

La tesis doctoral sobre la cual se sustenta la presente publicación debe encuadrarse dentro de la apoteosis ecologista, que naturalmente invadió también el derecho tributario, y que en el Departamento de Derecho Tributario de la Universidad de Salamanca se hizo presente a lo largo de la década de los noventa con una serie de tesis doctorales españolas (Guervós), mexicanas (Ríos), nicaragienses (Balladares), en las que lo novedoso del tema, sus propias contradicciones internas y el afán de querer tratarlo todo, jugaron a sus autores alguna mala pasada, que en el caso concreto que nos ocupa, el tribunal examinador puso claramente de relieve en el acto público de “Defensa y Mantenimiento” de la tesis doctoral.

Desde aquella fecha hasta hoy, la doctora Ríos ha madurado mucho personal e intelectualmente, y es muy probable que si hoy tuviera que escribir la misma obra, los dos primeros capítulos y la mitad del tercero quedarían resumidos en un capítulo introductorio, donde se recopilasen ordenadamente los conceptos e ideas básicos de la investigación, el resto del capítu-

lo tercero constituye una especie de pórtico de entrada al tema, y realmente el interés y aportación fundamental de la obra se centra en el capítulo cuarto, pues de los tres ejes vertebradores de la obra: fines de los tributos, fundamentos de la tributación ambiental y las contribuciones por gasto como instrumento técnico adecuado para compensar el coste social del deterioro del medio ambiente, sólo el tercero asume, por su escaso desarrollo doctrinal y originalidad temática, entidad bastante para convertirse en el centro de una investigación científica a nivel de tesis doctoral.

En efecto, el tema de los fines de los tributos, siempre más o menos presente en la elaboración del concepto de tributo (Mayer, Micheli, Vicente-Arche), puede decirse que a partir de la Ordenanza Tributaria Alemana de 1976 (artículo 3o.1) ha quedado definitiva, aunque no pacíficamente incorporado, al acervo común de la doctrina y jurisprudencia tributarias.

En cuanto al fundamento de la tributación ambiental en la necesidad de asumir el deterioro del medio ambiente por la colectividad a través de la internalización de los costes sociales vía tributos, o por los propios contaminadores a través de indemnizaciones o multas (quien contamina paga), se ha escrito tanto y tan bien (Baumol, Fichera, Kapp, Perrone, Rosembuj o Yebra), que, en España, con releer entre los pioneros a Pérez de Ayala (1967) y entre los autores más modernos a Vaquera (1999), no haría falta mucho más.

Así pues, nos queda como centro de la investigación dar con el instrumento técnico a través del cual poder realizar esa finalidad extrafiscal (medio ambiental) que se encomienda de modo genérico a los tributos denominados “de ordenamiento”, es decir, a aquellos tributos que sin excluir el fin fiscal, propio por su naturaleza, pueden también cubrir otros frentes constitucionalmente protegidos, y entre ellos, ninguno tan deseable desde el punto de vista del bienestar social, como gozar de un medio ambiente sano.

El instrumento técnico de carácter tributario hasta el presente más utilizado y estudiado para el logro de fines extrafiscales, incluidos naturalmente entre esos fines los ecológicos, ha sido el impuesto. Hacía falta por ello un estudio que profundizase en la idea brillantemente lanzada en 1938 por A. D. Giannini, al considerar que junto a la conocida figura de la contribución especial de mejora, exigida por la obtención de una ventaja particular derivada de la realización de una obra pública, hacía falta estudiar también “la prestación debida... por quienes, como consecuencia de las cosas que poseen, o del ejercicio de una industria, comercio o cualquier otra activi-

dad, provocan un gasto o un aumento del gasto de un ente público”. Es decir, el paralelismo establecido por Giannini era muy claro: del mismo modo que debe pagarse una contribución especial “de mejora” por la obtención de la ventaja particular derivada de la realización de una obra pública, procede pagar una contribución “de perjuicio”, cuando como consecuencia de una determinada actividad privada es preciso realizar un gasto público reparador. Concepto que, salvo cierto parentesco de nombre, poco tiene que ver con la noción de “contribución especial negativa”, desarrollada por Vega Herrero en su obra *Las contribuciones especiales en España*.

Nos consta que profundizar en la idea anteriormente expuesta, explorando las posibilidades de su traslado al ámbito de la tributación con fines ecológicos, era el propósito inicial de la autora al abordar su investigación, propósito que, de otra parte, aparece explícitamente recogido tanto en la versión inicial de la tesis doctoral, como en la publicación definitiva de la obra.

Ese propósito, nervio central de la obra que el lector tiene en sus manos, constituye el objeto de estudio del capítulo cuarto, y merece por sí solo la felicitación a su autora, tanto por su propio interés y singularidad como por el escaso punto de apoyo que pudo encontrar en la doctrina tributaria a la sazón existente para culminar con éxito su trabajo.

Eusebio GONZÁLEZ  
Universidad de Salamanca  
Abril de 2007