

CAPÍTULO SEGUNDO  
PRINCIPIOS RECTORES

|  |     |
|--|-----|
| I. Introducción. . . . .   | 59  |
| II. La política ambiental en el ámbito internacional. . . . .                                | 61  |
| III. La política ambiental en el marco de la Unión Europea . . . . .                         | 66  |
| IV. La política ambiental en México . . . . .  | 70  |
| V. El principio “quien contamina paga”. . . . .  | 72  |
| VI. Fundamento jurídico del principio “quien contamina paga” en la Unión Europea . . . . .   | 78  |
| VII. Fundamento jurídico del principio “quien contamina paga” en el derecho español. . . . . | 82  |
| VIII. Principio del desarrollo sostenible. . . . .   | 85  |
| IX. Fundamento constitucional en España del principio del desarrollo sostenible. . . . .     | 87  |
| X. Principio de la capacidad contributiva como capacidad de contaminar . . . . .             | 90  |
| XI. El principio del beneficio. . . . .  | 92  |
| XII. Principio del coste provocado . . . . .   | 102 |
| XIII. Propuestas. . . . .  | 106 |

## CAPÍTULO SEGUNDO

### PRINCIPIOS RECTORES

#### I. INTRODUCCIÓN

La visión del derecho como promotor de conductas es la que se aplica en materia ambiental. En este caso no se busca la represión de la conducta, sino la prevención de la misma. Para prever un comportamiento humano es necesario estimularlo a través de premios. En materia ambiental, la fiscalidad actuará como incentivador de conductas, para que el agente contaminador cambie comportamientos en favor del entorno ambiental.

La fiscalidad ambiental tiene a su favor ser un instrumento que proporciona recursos a la administración pública, con la finalidad de llevar a cabo el mandato constitucional de prevención, conservación y protección del medio ambiente. De tal suerte, que la financiación se convierte en gasto público ambiental.

En el presente capítulo daremos justa revista a los principios jurídicos ambientales y tributarios, que informan y legitiman la aplicación de la contribución por gasto en razón al deterioro del medio ambiente. Esta reflexión se enriquece, porque, al lado de los tradicionales principios de justicia tributaria, aparecen principios de confección relativamente novedosa: “los principios de justicia ambiental”. Sin duda, podemos afirmar que estamos ante la presencia de un acontecimiento de riqueza doctrinal debido al intercambio de argumentos tributarios y ambientales. Dichos principios tienden a aspirar a tener una convivencia pacífica en aras de una mejor protección a nuestro medio ambiente.

En esta riqueza doctrinal, la interdisciplina del estudio del medio ambiente hace que la materia tributaria se vea enriquecida con nuevos planteamientos que de alguna manera cambian y modifican la tradicional concepción de esta rama, pues el derecho tributario es usado como instrumento para la protección del bien ambiental.

La construcción de los principios de justicia ambientalista han sido inscritos en la política ecológica a través de documentos internacionales y nacionales, de los cuales haremos referencia más adelante. Es en el campo de esta política donde se desarrollan estos principios, por consiguiente, la examinaremos a grandes rasgos en su aspecto internacional y dentro del marco de la Unión Europea. Este examen se realizará mediante la exposición de los documentos, conferencias y normas jurídicas que introducen estos principios ambientales.

El derecho tributario debe ser eficaz en la tutela del medio ambiente, por tanto, requiere ser informado por los principios de justicia ambiental tales como los referentes al desarrollo sustentable; quien contamina paga; prevención; reducción de la contaminación en la fuente y precaución, los cuales estudiaremos en este capítulo. Es obligado mencionar que para algunos autores,<sup>154</sup> el conjunto de principios ambientales es más amplio de los que aquí se estudian tales como principio de realidad, principio de solidaridad, principio de regulación jurídica integral, principio de conjunción de aspectos colectivos e individuales en el derecho, principio de la introducción de la variable ambiental, principio del nivel de acción más adecuado al espacio a proteger, principio de tratamiento de las causas y de los síntomas, principio de unidad de gestión, principio de transpersonalización de las normas jurídicas. Además mencionan los “megaprincipios”, como el de ubicuidad, sostenibilidad, globalidad, subsidiaridad y solidaridad. Sumados a estos principios encontramos también en el derecho internacional otros como el referente al derecho a la vida y al ambiente sano, soberanía del Estado, derecho al desarrollo, desarrollo sostenible, patrimonio de la humanidad, interés común de la humanidad, deber de abstención de causar daño ambiental, equidad intergeneracional e intrageneracional, responsabilidades comunes pero diferenciadas, principio de precautoriedad, obligación de prevenir el impacto ambiental (evaluación de impacto ambiental), principio de subsidiaridad. En este orden de ideas, también señalan los principios relacionados con las disputas ambientales transfronterizas, los principios para el desarrollo de leyes ambientales domésticas, y, por último, los principios que rigen a las instituciones internacionales.

En la disciplina jurídica tributaria, en cuanto al reparto de la carga fiscal, prima el principio de capacidad contributiva respaldado constitucionalmen-

<sup>154</sup> Aceves Ávila, Carla D., *Bases fundamentales de derecho ambiental mexicano*, México, Porrúa, 2003, pp. 48-58.

te. En la lectura de la contribución por gasto tendremos que estudiar el principio del beneficio y, en forma especial, el principio del coste provocado. Cabe aclarar que estos dos principios no tienen base constitucional, es decir, no se encuentran legitimados constitucionalmente en el derecho positivo. Por otra parte, se analiza el principio del beneficio, porque se vincula con la contribución de mejoras, que se estudia en el siguiente capítulo.

El estudio del postulado del coste provocado nos dará la pauta para una mejor comprensión de la contribución por gasto. Pensamos que dicho postulado debe recobrar vigencia y actualidad en el derecho tributario. Sobre este principio creemos conveniente hacer una nueva lectura dentro de la ciencia jurídica, mediante trabajos acuciosos por parte de la doctrina del derecho tributario, pues éstas permitirán la aplicación más efectiva de los tributos redistributivos, tales como los derechos y las contribuciones de mejoras.

En cuanto al principio de capacidad contributiva, dentro de la visión fiscal ambiental, se puede observar como la capacidad de contaminar. Así, verbigracia, una empresa transnacional tendrá mayor capacidad de contaminar que una pequeña empresa establecida en un recóndito municipio; sin embargo, esta premisa puede tener relativa vigencia, pues la mayor capacidad económica puede implicar mejores instalaciones, tecnologías limpias y buena estructura. En consecuencia, desde esta perspectiva, adquiere una dimensión relativa. El repaso de estos principios se hace *por mor* de objetividad y con la finalidad de ubicarlos dentro de su contexto real en el derecho tributario.

Llegados a este punto, podemos resumir que el presente capítulo realiza un pasaje a través de la política ambiental internacional y europea, para introducirnos en el ámbito de los principios de justicia ecológica. Posteriormente, profundizamos en algunos principios tributarios.

## II. LA POLÍTICA AMBIENTAL EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL

La evolución de la política ambiental en el ámbito internacional la podemos establecer en distintos periodos: el primero, se ubica en el contexto de una carencia de manifestaciones a favor de una protección al bien ambiental; el segundo, y que a nuestro parecer, es el que actualmente prevalece, es el reconocimiento de una protección al bien ecológico desde una visión antropocéntrica,<sup>155</sup> es decir, el bien ecológico adquiere valor en

<sup>155</sup> Así, encontramos a diversos autores: Cabrera Acevedo, Lucio, *El derecho de protección al ambiente en México*, México, UNAM, 1981, p. 97; Kiss, Alexandre y Shelton,

tanto que se altere la salud pública y el bienestar humano. Consideramos que el siguiente estadio se refiere a una protección del medio ambiente tomando en consideración el valor superior e intrínseco que éste representa<sup>156</sup> y no únicamente cuando represente peligro o daño a la salud pública.

La política ambiental en materia internacional se ha ido integrando por programas o instrumentos importantes que han establecido las directrices a seguir en esta materia, sin embargo, no todos estos instrumentos han tenido fuerza obligatoria.<sup>157</sup> Así, se puede localizar lo que se ha dado en denominar “derecho suave” (*soft law*) y “derecho fuerte” (*hard law*),<sup>158</sup> el primero, se ubica dentro del derecho carente de fuerza coercitiva, como las resoluciones de organismos internacionales, y en materia ambiental el *soft law* juega un papel importante. El derecho fuerte es aquel que vincula a los Estados de manera obligatoria y establece responsabilidades; ha sido producto de tratados internacionales, y es el que regula las relaciones entre los Estados.

En el ámbito de los tratados internacionales se han suscrito importantes documentos bilaterales y multilaterales. Uno de éstos fue el que inició el debate mundial sobre el medio ambiente, constituido en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano (Estocolmo, 5-16 de junio de 1972). La mayoría de los autores<sup>159</sup> indica que la economía ecológica

Dinah, *International Environmental Law*, New Cork, Transnational Publishers, 1991, p. 10; García López, Tania, *Quien contamina paga, principio regulador del derecho ambiental*, México, Porrúa-Anahúac, Facultad de Derecho, 2001, p. 2; Quintana Valtierra, Jesús, *Derecho ambiental mexicano*, México, Porrúa, 2000, p. 45.

<sup>156</sup> Kiss Alexandre y Shelton Dinah manifiestan que los instrumentos internacionales han ido incrementado el reconocimiento de un valor intrínseco en los componentes del medio ambiente. Así, la Convención de Berna sobre la Conservación de la Vida Silvestre Europea y Habitantes Naturales es particularmente significativa en este punto:

“Recognizing that wild flora and fauna consitute a natural heritage of aesthetic, scientific, cultural, recreational, economic, an intrisic value tha needs to be preserved and handed on to future generations”. Preamble, para. 3, Convention on the Conservation of European Wildlife and Natural Habitats (Bern, September 19, 1979), E,T,S, 104; UKTS 56 Cmd 8738 (hereinafter Bern Convention). Kiss, Alexandre y Shelton, Dinah, *op. cit.*, nota 155, p. 10.

<sup>157</sup> En apoyo a nuestra opinión, Kiss, Alexandre y Shelton, Dinah, *ibidem*, p. 17.

<sup>158</sup> Kiss, Alexandre, *Los principios generales del derecho del medio ambiente*, Valladolid, España, 1975, p. 24.

<sup>159</sup> Martín Mateo, Ramón, *Tratado de derecho ambiental*, Madrid, Trivium, 1991, vol. 1, p. 107; Carbajo Vasco, “Imposición ecológica en España. El caso de la fiscalidad de las aguas”, *Impuestos*, núm. 21, 1993, p. 265; este reconocimiento lo hace también López Ramón, Fernando, “Derechos fundamentales, subjetivos y colectivos al medio ambiente”, *Civitas REDF*, Madrid, núm. 95, julio-septiembre, p. 348; Figueroa Neri, Ai-

encuentra su punto de arranque en esta Conferencia. Sin embargo, en opinión de López Ramón,<sup>160</sup> la conciencia ambiental inicia bajo el amparo del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (Nueva York, 1966).

Se observará más adelante que, en todo caso, la protección ambiental se ha visto desde una perspectiva antropocéntrica, esto es, siempre y cuando se dañe la salud y bienestar del hombre, lo cual resulta criticable, porque el bien ambiental debe revestir interés *per se*, al tener un valor intrínseco y propio. Es necesario ese reconocimiento por parte del ser humano, a través de sus normas jurídicas.

Otro documento importante que derivó de la Comisión Brundland (World Commission on Environment and Development), precedida por la política noruega por Gro Harlem Brundland, fue el informe publicado en 1987 conocido como *Our Common Future*, este informe popularizó el término “desarrollo sostenible”,<sup>161</sup> y abogaba por un desarrollo que “satisficiera las necesidades de la generación actual sin comprometer las necesidades de las generaciones futuras”.<sup>162</sup>

La política internacional en materia ambiental se ha visto enriquecida por varios instrumentos,<sup>163</sup> alrededor de los finales de la década de los sesenta,<sup>164</sup> entre los que cabe destacar la Convención de Washington sobre el Tratado Internacional en Especies de Fauna Silvestre y Flora en Peligro, de 1973; Convención de París de 1974 para la Prevención de la Contaminación Marina; Convención de Barcelona sobre el Mar Mediterráneo,

meé, “Tributos ambientales en México. Una revisión de su evolución y problemas”, *Boletín Mexicano de Derecho Comparado*, núm. 114, septiembre-diciembre de 2005, p. 992; *id.*, *Fiscalidad y medio ambiente en México*, México, Porrúa, 2000, p. 1.

<sup>160</sup> En este documento se vincula la protección del medio ambiente con los derechos humanos, según el artículo 12.2.b: “derecho de toda persona al disfrute”; López Ramón, Fernando, *op. cit.*, nota 159, p. 348.

<sup>161</sup> El concepto de sustentabilidad es un término económico, mismo que se ha extendido a otras áreas sociales, lo anterior ha propiciado una difusión del mismo, logrando así un mayor conocimiento de éste y su aplicabilidad.

<sup>162</sup> Cairncross, F., *Ecología S. A., hacer negocios respetando el medio ambiente*, trad. de J. Larkin y L. Ramírez, Madrid, Ecoespaña, 1996, p. 11.

<sup>163</sup> La conciencia por la protección del medio ambiente también se ha visto reflejada en las tradiciones religiosas y para una mayor referencia en este punto, es necesario remitirse al trabajo de Kiss, Alexandre y Shelton, Dinah, *op. cit.*, nota 155, p. 12.

<sup>164</sup> En opinión de Kiss Alexandre y Shelton Dinah, en este periodo se da el nacimiento del derecho internacional del medio ambiente, además se acuña el término de “patrimonio común de la humanidad. *Ibidem*, p. 15.

neo, de 1976; Convención sobre la Naturaleza en Sudáfrica, en 1976; Convención de Génova sobre la Prohibición Militar o de otro Uso Hostil de las Técnicas de Modificación del Medio Ambiente, de 1977; Convención Regional de Kuwait, de 1978; Convención de Bonn en 1979 sobre la Conservación de las Especies Migratorias de Animales Silvestres; Carta Mundial de la Naturaleza, 1982; Convención del Derecho del Mar, 1982; Convención de Cartagena de Indias para la Región del Caribe; Tratado sobre la Conservación de la Naturaleza y Recursos Naturales de 1985; Declaración de La Haya sobre Medio Ambiente, en la cual se manifiesta el “derecho a vivir dignamente en un medio ambiente global viable”; Resolución 43/53, 6 de diciembre de 1988, de la Asamblea General de la ONU, en materia de protección del clima global para la presente y futuras generaciones de la humanidad; Asamblea General de la ONU, Resolución 45/94, 1990, en la que se establece la legitimación de los individuos para vivir en un medio ambiente adecuado para su salud y bienestar (“all individuals are entitled”); Declaración de Brasilia, de Latinoamérica y el Caribe, del 31 de marzo,<sup>165</sup> reconoce que los problemas ambientales derivan principalmente de la industrialización. La Comisión de Derechos Humanos de la ONU, Resolución 1990/41, en donde se afirma la relación entre la preservación del medio ambiente y la promoción de los derechos humanos.

Otra conferencia a nivel internacional sobre materia ambiental es la conocida Cumbre de Río, celebrada en Brasil en 1992. Los temas centrales fueron el calentamiento de la Tierra, el cambio climático y, en general la problemática ambiental.<sup>166</sup> En la Cumbre de Río<sup>167</sup> se aprobaron dos tratados de carácter internacional, jurídicamente vinculantes:

<sup>165</sup> *International Legal Materials*, pp. 1311 y 1313.

<sup>166</sup> “El calentamiento de la Tierra es una de las mayores amenazas que ciernen sobre nuestro planeta. Más de 1500 denuncias se han pronunciado sobre las catastróficas consecuencias del cambio climático, que se promedia en un aumento de 3 ó 4 grados de temperaturas para el próximo siglo. Consecuencia de ello será el deshielo de los glaciales, magnas inundaciones, así como la elevación de las aguas de mar en un metro. Esto provocará la desaparición de países enteros y de extensas zonas litorales en las que se concentra el 70% de la población mundial”. El peligro ya fue advertido en la cumbre de Río de 1992, sin embargo, los acuerdos no han sido cumplidos.

<sup>167</sup> Loperena Rota, D., “Balance de la Conferencia de Río de Janeiro sobre medio ambiente y desarrollo”, *Revista Valenciana de Administración Pública*, núm. 35, enero-abril de 1993, p. 250.

- a) Tratado sobre biodiversidad. En éste se comprometen los Estados firmantes a mantener la variedad biológica de las especies animales o vegetales.
- b) Tratado sobre el cambio climático. Se prevé una disminución progresiva de las emisiones que provocan el denominado efecto invernadero.

En la Cumbre de Kioto de 1997<sup>168</sup> sobre el cambio climático se aprobaron por primera vez compromisos vinculantes y concretos de los países industrializados para proceder a la reducción de emisiones de gases con efecto invernadero. En este marco se detallaron los mecanismos de intercambio de licencias de emisiones. De tal suerte, que la III Conferencia de las Partes del Convenio de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, celebrada, como ya se mencionó, en Kioto, aprobó un protocolo<sup>169</sup> por el cual se establecen las nuevas obligaciones y compromisos para la reducción de los gases de efecto invernadero a partir de 2000.

Dentro de estos programas y conferencias cabe advertir que la política ambiental, en general, contempla las palabras prevención, corrección, mantenimiento y restauración del medio ambiente. Interesa destacar que en todos los documentos antes mencionados se hace un reconocimiento explícito de la protección al bien ambiental, a través de la declaración de un derecho fundamental vinculado a la salud y al bienestar los seres humanos. Es necesario plantearnos cuál ha sido el alcance de estas declaraciones en el ámbito internacional. En principio, se puede opinar que son declaraciones carentes de fuerza obligatoria;<sup>170</sup> sin embargo, podemos afirmar que son principios que pueden adquirir esa fuerza a través de su incorporación en los derechos internos de cada país por medio de sus cartas magnas, tal es el caso de las primeras Constituciones que incluyeron esta protección, como la griega (1975), la portuguesa (1976), la española (1978),<sup>171</sup> y, siguiendo esta tendencia, la mexicana tuvo su reforma en 1999.

<sup>168</sup> *Información de Medio Ambiente*, Madrid, núm. 57, diciembre de 1997.

<sup>169</sup> La firma del Protocolo se llevó a cabo el 29 de abril de 1998. *CEOE-Europa (Bruselas)*, mayo de 1998, p. 32.

<sup>170</sup> En opinión de López Ramón, Fernando, *op. cit.*, nota 159, p. 348.

<sup>171</sup> Lo anterior, de acuerdo con Herrera Molina, Pedro M., *Derecho tributario ambiental. La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*, Madrid, Marcial Pons, Monografías Jurídicas, 2000, p. 19.



Este reconocimiento reafirma, por otra parte, que el mantenimiento del equilibrio ecológico corresponde a los poderes públicos, a través de las políticas públicas adecuadas, encaminadas todas ellas a la prevención y precaución del daño ecológico. Dichas políticas han sido diseñadas en el seno de los instrumentos internacionales aquí señalados. Así se ha manifestado que existe una obligación universal y proporcional<sup>172</sup> de cada Estado a contribuir en la no destrucción del medio ambiente, de tal suerte que las generaciones futuras puedan gozar la vida con un mínimo de calidad.

Respecto al ámbito jurídico mexicano, es necesario mencionar que la legislación mexicana se modificó por el contexto internacional, debido a la firma del Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) y del Acuerdo de Cooperación Ambiental de América del Norte (ACAAN).<sup>173</sup> Así, algunos autores<sup>174</sup> han indicado que estos tratados han sido el “acicate” para el desarrollo del derecho ambiental mexicano.

### III. LA POLÍTICA AMBIENTAL EN EL MARCO DE LA UNIÓN EUROPEA

Al inicio de la década de los setenta, la tutela del medio ambiente interesa como protección sanitaria y calidad de la vida humana.<sup>175</sup> La política ambiental se fue desarrollando a través de la lucha contra la contaminación hasta convertirse en una política de la prevención.<sup>176</sup> Dentro del marco de

<sup>172</sup> Cabrera Acevedo, Lucio, *El derecho de protección al medio ambiente*, México, UNAM, 1981, p. 97.

<sup>173</sup> Firmado el 13 de septiembre de 1993 por los gobiernos de Canadá, Estados Unidos y Estados Unidos Mexicanos.

<sup>174</sup> Aceves Ávila, Carla D., *op. cit.*, nota 154, p. 91; en este mismo sentido encontramos a Figueroa Neri, Aimeé, *op. cit.*, nota 159, pp. 1002 y 1003. Esta autora afirma que “el Acuerdo de Asociación Económica, Concreción Política y Cooperación entre la Comunidad Europea y sus Estados miembros y los Estados Mexicanos (TLCUEM) reforzó el compromiso de México para estimular la utilización de incentivos económicos para promover el cumplimiento de la política y legislación ambiental...”.

<sup>175</sup> Visión antropocéntrica de la protección del medio ambiente. Para una mayor referencia del tema véase Bianchi, P. y Cordini, G., *Comunità Europea e Protezione dell' Ambiente*, Padova, CEDAM-Centro di Studi sulle Comunità Europee dell'Università di Pavia, vol. VI, 1983, pp. 4 y ss.

<sup>176</sup> Para Choy A., a diferencia de otros autores, que consideran el principio quien contamina paga como rector de la política ambiental en la CEE, la prevención es el pilar de ésta. Hace hincapié en que la acción pública de la protección del medio ambiente pasa por la prevención por varias razones. En primer lugar, porque la degradación del medio o

la Unión Europea se han establecido cinco programas comunitarios<sup>177</sup> de acción en materia de medio ambiente. Al inicio de la configuración de la CEE, concretamente el Tratado de Roma (1957) no figuraba el medio ambiente entre los temas recogidos.<sup>178</sup> Para la mayoría de los autores<sup>179</sup> uno de los elementos detonadores de la conciencia ecológica de la CEE ha sido la Conferencia de Estocolmo, pero hasta la entrada en vigor del Acta Única Europea no se establecen los objetivos claves.

El AUE<sup>180</sup> cimienta la base jurídica<sup>181</sup> de la política ambiental. En el acta se fijan los principios que informan la legislación, así se establecen los principios de:

los efectos nocivos o insalubres son, a veces, irreversibles, y, en segundo lugar, porque es mucho más barato prevenir que restaurar o regenerar los recursos o espacios degradados. La acción preventiva abarca diversas funciones: a) la conciencia social; b) integración de la acción preventiva en la ordenación del territorio, y c) la sumisión de las actividades a licencia previa. Choy, A., “Competencias y funciones del municipio en materia de medio ambiente”, *Autonomías RCDP*, núm. 15, diciembre de 1992, pp. 83 y ss.

<sup>177</sup> El primer programa se adoptó para 1973. El segundo programa se estableció para el periodo de 1977-1981. En estos periodos se construyó a reducir o intentar reducir la contaminación. El tercer programa se establece 1982. El cuarto programa data de 1985 y se hace hincapié en la integración de la política ambiental con otras políticas, como son la económica, agrícola, industrial y social. El quinto programa se presentó en 1992, éste se establece con el total carácter de la prevención. La propuesta se categoriza en cuatro instrumentos: legislativos, de mercado, horizontales de apoyo y mecanismos de asistencia financiera. Lo destacable de estos programas es que siempre se preocupaban por terminar los trabajos empezados en los anteriores programas. Para una panorámica general de los programas de acción ambiente véase Sierra Ludwig, V., “La política ambiental comunitaria: una carrera de obstáculos”, *ICE*, núm. 711, noviembre de 1992, pp. 174 y ss. En resumen, todos los programas se encaminan a orientar el progreso económico hacia la mejora y calidad de vida; Martín Mateo, Ramón, “La calidad de vida como valor jurídico”, *Estudios de la Constitución Española. Homenaje al profesor Eduardo García de Enterría*, Madrid, Civitas, 1991, p. 1440.

<sup>178</sup> Sierra Ludwig, V., “Quien contamina paga”, *BICE*, núm. 2, 19 al 25 de junio de 1989, p. 2487. Para quien la política ambiental en la Unión Europea, y particularmente en España, es desoladora.

<sup>179</sup> Para Sierra Ludwig, los objetivos claves se establecen hasta el AUE, ya que ésta contiene tres principios fundamentales: la prevención, la subsidiariedad, y el principio quien contamina paga. Sierra Ludwig, *op. cit.*, nota 177, p. 171. En la mencionada conferencia se realizó una llamada de alerta sobre la necesidad de promover un desarrollo equilibrado. Soler Manuel, M. A., *Manual de gestión del medio ambiente*, Barcelona, Ariel, 1997, p. 15; Bianchi, P. y Cordini, G., *op. cit.*, nota 175, p. 4.

<sup>180</sup> Aprobado en abril de 1986.

<sup>181</sup> El artículo 130 R del AUE señala:

- Acción preventiva.
- Acción de corrección en la fuente<sup>182</sup> misma de los ataques al medio ambiente.
- Acción “quien contamina paga”.

Como se puede apreciar, claramente, se distingue la acción preventiva del principio “quien contamina paga”, pero esto no significa que este último no funcione dentro de la actuación preventiva. La acción posteriormen-

“1. La acción de la Comunidad, por lo que respecta al medio ambiente, tendrá por objeto:

- Conservar, proteger y mejorar la calidad del medio ambiente;
- Contribuir a la protección de la salud de las personas;
- Garantizar una utilización prudente y racional de los recursos naturales.

2. La acción de la Comunidad, en lo que respecta al medio ambiente, se basará en los principios de acción preventiva, de corrección, preferentemente en la fuente misma, de los ataques al medio ambiente y de quien contamina paga. Las exigencias de la protección del medio ambiente serán un componente de las demás políticas de la Comunidad.

3. En la elaboración de su acción en relación del medio ambiente, la Comunidad tendrá en cuenta:

- Los datos científicos y técnicos disponibles.
- Las condiciones del medio ambiente en las diversas regiones de la Comunidad.
- Las ventajas y las cargas que puedan resultar de la acción o de la falta de acción.
- El desarrollo económico y social de la Comunidad en su conjunto y el desarrollo equilibrado de sus regiones.

4. La Comunidad actuará en los asuntos de medio ambiente en la medida en que los objetivos contemplados en el apartado 1 puedan conseguirse en mejores condiciones en el plano comunitario que en el de los Estados miembros considerados aisladamente. Sin perjuicio de determinadas medidas de carácter comunitario, los Estados miembros asumirán la financiación y ejecución de las demás medidas.

5. En el marco de sus respectivas competencias, la Comunidad y los Estados miembros cooperarán con los terceros países y las organizaciones internacionales competentes. Las modalidades de la cooperación de la Comunidad podrán ser objeto de acuerdos entre ésta y las terceras partes interesadas, que serán negociados y concluidos con arreglo al artículo 228.

El párrafo precedente se entenderá sin perjuicio de la competencia de los Estados miembros para negociar en las instituciones internacionales y para concluir acuerdos internacionales”.

<sup>182</sup> La corrección en la fuente tiene su lectura tributaria en el planteamiento de poder de las regiones y municipios para ejercer, en la proximidad del problema, los remedios que entienden necesarios (residuos, turismo, agua). Rosembuj, Tulio, “La convergencia entre el derecho ambiental y el derecho tributario”, *Quincena Fiscal*, núm. 13, julio de 1997, p. 12.

te fue sustituida por “política” tras la firma del Tratado de la Unión Europea (TUE), el cual se basa formalmente en la prevención y en la corrección.<sup>183</sup>

El principio preventivo básicamente se refiere a los riesgos ambientales, y cuando hay posibilidad de su existencia, es necesario adoptar medidas aunque el daño no se haya producido.

Por otra parte, cabe hacer mención que dentro de la producción jurídica del derecho comunitario, encontramos la definición de la contaminación acumulativa y la contaminación en cadena, las cuales estudiaremos más adelante.

La política ambiental de la Unión Europea también se ha ido conformando con una infinidad de directivas enfocadas a la protección del medio ambiente, de las cuales, sin ánimo de ser exhaustivos, mencionaremos tan sólo alguna de ellas:

La propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica el Anexo II de la Directiva 86/280/CEE relativa a los valores límite y los objetivos de calidad para los residuos de determinadas sustancias peligrosas comprendidas en la lista I del Anexo de la Directiva 76/464/CEE (cloroformo).

Con el Tratado de Maastrich se adoptó el principio de precaución. Este principio sostiene la necesidad de adoptar medidas incluso si no se puede demostrar la existencia del peligro ambiental, como en el caso del calentamiento global. En Gran Bretaña<sup>184</sup> no había evidencia sólida de que el plomo en la atmósfera fuera una amenaza para la salud infantil, pero por precaución el gobierno tomó medidas para reducirlo.

El principio de precaución postula la eliminación de riesgos inminentes y, debido al previo deterioro de las condiciones ambientales existentes, no puede retrarsarse su aplicación por incertidumbre cuando lo que se pretende evitar es lo irremediable.

La precaución modela o diluye los efectos de los riesgos, lo que significa la reducción de una actividad contaminadora. Esta reflexión permite decir que dicho principio es el puente entre los principios de prevención y co-

<sup>183</sup> Con una visión bastante desalentadora Sierra Ludwig indica, que “en general, las acciones preventivas han estado desbancadas cuantitativamente por instrumentaciones y regulaciones correctivas. La principal aportación centrada en las «evaluaciones de impacto ambiental», junto a una discusión interna muy intensa, ha desembocado en numerosos incumplimientos, en sus diferentes fases, por los Estados miembros”. Sierra Ludwig, *op. cit.*, nota 177, p. 171.

<sup>184</sup> Cairncross, F., *op. cit.*, nota 162, p. 82.

rección, pues es el punto medio entre la anticipación de los actos dañinos al bien ambiental y la producción de causas que contribuyen al deterioro ecológico.

Lo que se ha pretendido es integrar la política ambiental en otras políticas comunitarias. Tal es el caso de la reunión informal de ministros de Medio Ambiente y Transportes desarrollada el 25 y 26 de abril de 1998,<sup>185</sup> en Chester, Reino Unido, cuyo tema principal se refirió a la consideración de la política medioambiental dentro de otras políticas y, en especial, la del transporte.

Por otra parte, la Cumbre celebrada en Kioto,<sup>186</sup> también afecta a la UE, en el sentido de que deberá reducir un 8% de las emisiones de seis gases de efecto invernadero en el periodo comprendido entre 2008 y 2012. La Unice subrayó la necesidad de disponer de instrumentos flexibles para alcanzar este compromiso, a la vez de resaltar los acuerdos voluntarios a largo plazo entre la industria y los poderes públicos para mejorar la eficacia energética. Este organismo apoya los intercambios de permisos de emisión.

En resumen, a la vista de lo apuntado, podemos decir que una política ambiental eficaz depende esencialmente del concurso de la voluntad política de los Estados. Bianchi y Cordini<sup>187</sup> apuntan que las dificultades son de orden político: “Le difficoltà che incontra la politica dell’ambiente, soprattutto nella fase di attuazione delle direttive comunitarie sono sostanzialmente d’ordine politico...”.

De las líneas anteriores se observa la configuración de disposiciones de derecho originario y derivado en orden de la creación de un derecho comunitario ambiental.<sup>188</sup>

#### IV. LA POLÍTICA AMBIENTAL EN MÉXICO

El derecho a un medio ambiente sano forma parte del catálogo de los derechos fundamentales protegidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Este reconocimiento nace a raíz de la reforma constitucional al artículo 4o. publicada en el *Diario Oficial de la Federación*, el 28

<sup>185</sup> *CEOE-Europa (Bruselas)*, mayo de 1998, p. 28.

<sup>186</sup> *Idem*.

<sup>187</sup> Bianchi P. y Cordini G., *op. cit.*, nota 175, p. 13.

<sup>188</sup> Picon Riquez, J. (coord.), *Derecho ambiental de la Unión Europea*, Madrid, McGraw-Hill, 1996.

de junio de 1999; también se reformó el artículo 25, en el que se incluyó el concepto de desarrollo sustentable.<sup>189</sup>

Sin embargo, resulta necesario mencionar que anteriormente a esta reforma constitucional, desde finales de la década de los ochenta, con la publicación de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente (LGEEPA, 28 de enero de 1988) ya se regulaba la protección al medio ambiente. Dicha ley ha sido el marco jurídico para el establecimiento de la política ecológica en México. Por otra parte, la introducción del principio “quien contamina paga”, no se hizo a nivel constitucional, sino a través de la reforma a la LGEEPA en 1996.<sup>190</sup>

La inclusión de este principio económico en la política ecológica mexicana abrió la posibilidad de la implantación de instrumentos tributarios y económicos en México. En este sentido, de acuerdo con la Constitución mexicana, la tributación ambiental se puede legislar en los tres niveles de gobierno, es decir, es una materia concurrente, salvo la excepción expresa a favor de la Federación<sup>191</sup> para establecer contribuciones sobre el aprovechamiento y la explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos cuarto y quinto del artículo 27 constitucional.

En México existe el derecho al medio ambiente sano como un derecho fundamental. El marco normativo mexicano permite el establecimiento de contribuciones en materia ecológica en sus tres niveles de gobierno. Por lo tanto, resulta necesario determinar los alcances de dichas contribuciones, y con ello evitar una proliferación de cargas tributarias que disfracen realmente su objetivo recaudatorio bajo el amparo de una protección ambiental.

En México, no obstante, la promulgación de la LGEEPA, la política ambiental se ha ido conformando paulatinamente a través de los años. En la actualidad contamos con pocos instrumentos legislativos al respecto. Como anteriormente se ha mencionado, la ley que instrumenta la política nacional en materia ambiental es la LGEEPA; sin embargo, no contamos con los suficientes instrumentos legislativos para la debida protección del ambiente. La LGEEPA debe ser la ley en donde se establece la política públi-

<sup>189</sup> Carbonell, Miguel, “Comentario al artículo 4o. de la Constitución”, en Carbonell, Miguel (coord.), *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Comentada y concordada*, México, Porrúa-UNAM, Instituto de Investigaciones Jurídicas, 2000, t. I, pp. 70 y ss.

<sup>190</sup> Figueroa Neri, Aimée, *Fiscalidad y medio ambiente en México*, México, Porrúa, 2000, p. 64.

<sup>191</sup> Numeral segundo, de la fracción última, del artículo 73 constitucional.

ca en esta materia y debe ser la que encardine el marco legislativo, a través de leyes, decretos legislativos y reglamentos. La política ambiental en México se ha ido conformando después de la contaminación atmosférica.

## V. EL PRINCIPIO “QUIEN CONTAMINA PAGA”

En una primera aproximación, este principio nació en la ciencia económica con el estudio de los costes sociales derivados del deterioro ambiental. Los costes sociales de la polución, mediante este principio, se deben computar en el coste-beneficio de los productores de dicha contaminación. Así, se establecen impuestos correctores de estos costes sociales.<sup>192</sup> Poste-

<sup>192</sup> El mal ambiental es una externalidad negativa en el campo de la ciencia económica, concepto que no es nuevo. El economista Alfred Marshall dio el primer toque de atención a este tema, pero sólo se alcanzó el desarrollo sistemático en la obra de Pigou Marshall, A., *Principles of Economics*, Londres, Macmillan, 1890 (trad. castellana en Madrid, Aguilar); Pigou, A. C., *The Economics of Welfare*, Londres, Macmillan, 1920 (trad. castellana en Madrid, Aguilar, 1946). Pigou estudia las externalidades negativas producidas por los agentes contaminadores y no contempladas en su economía. De esta manera la internalización consideró a dichas externalidades a través de *impuestos correctores*. También existe otra forma de internalizar los costes sociales en la ciencia económica, que se sustenta básicamente en la negociación, tal es el caso del pequeño número de participantes, en el que unos pocos agentes decisorios intervienen en la generación de una externalidad y unos pocos se ven afectados por ella. Las partes afectadas dejadas a sí mismas negociarán un conjunto voluntario de pagos para inducir a aquellos que generan daños sociales a ajustar su comportamiento. Este planteamiento fue expuesto por Coase en “The Problem of Social Cost”, *Journal of Law and Economics*, octubre de 1960; Baumol, W. y Oates, W., *La teoría de la política económica del medio ambiente*, trad. de A. Martínez Pujana, Barcelona, Bosch, 1982, pp. 10 y ss. Dentro de la doctrina española más reciente: Toledo Jáudenes, J., “El principio quien contamina paga y el canon de vertidos”, *Revista de Administración Pública*, núm. 112, enero-abril de 1987, p. 290; Álvarez Rendueles, *Valoración actual de la imposición sobre el consumo*, Madrid, IEF, 1971, p. 173. Cabe hacer mención, en la doctrina tributaria española, Pérez de Ayala ha estudiado los costes sociales desde la metodología jurídica, así indica que existe un nuevo principio o fundamento del impuesto: el llamado principio de imposición basado en la existencia de los costes sociales de las actividades económicas. El coste social es la pérdida de bienestar económico de la comunidad, la función de las obligaciones tributarias se desarrolla como un mecanismo de indemnización y penalización. Pérez de Ayala, José Luis, “Introducción a una teoría económica del coste social como fundamento de las responsabilidades jurídico-privadas y de las obligaciones tributarias”, *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, núm. 72, noviembre-diciembre de 1967, pp. 105 y ss. Nosotros no estamos de acuerdo con la visión indemnizadora de las obligaciones tributa-

riormente ha adquirido juridicidad a través de su promulgación en cuerpos legislativos y, con su estudio, en la doctrina tributaria.

Antes de entrar al estudio de este principio, conviene precisar algunas ideas preliminares. Este principio ha estado en boga con motivo de su integración a textos legislativos tanto en el ámbito internacional como nacional. En una primera aproximación se advierte que este principio no debe actuar como indemnización o como castigo por el deterioro ambiental. En términos generales no debe actuar *ex post*, pues los daños ambientales pueden ser difíciles de cuantificar, *v. gr.*, el daño ambiental producido el 25 de abril de 1998, en España, en el Parque Natural de Doñana, con motivo de lodos tóxicos por el accidente de Aznalcóllar (Sevilla).<sup>193</sup> Así, el principio “quien contamina paga” debe actuar *ex ante* dentro de la cultura de la prevención.<sup>194</sup> Debe usarse como un mecanismo de prevención de daños ambientales. En este contexto, se debe indicar que es muy difícil cuantificar el daño ambiental, sencillamente por la variedad, complejidad y dispersión de los efectos de la contaminación ambiental, algunos de ellos apenas poco más que sospechados. De tal manera que, se llega a la conclusión que es más fácil diseñar un remedio y encontrar su fundamento teórico que llevarlo a la práctica. Pe-

rias, sobre todo porque en materia ambiental, el uso de las obligaciones tributarias se ve motivado por el presunto cambio de conductas de los agentes contaminadores y la financiación de políticas ambientales. Además, en muchas ocasiones es imposible atenuar los daños el bien ambiental. Es cuestionable la obligación tributaria surgida *ex post* del mismo daño ambiental. Por otro lado, dentro la metodología jurídica también figura la obra de Granelli, A. E., *L'imposizione dei plusvalori immobiliari*, Padova, Cedam, Casa Editrice, Dott, 1981, pp. 32 y ss.

<sup>193</sup> “Los lodos tóxicos que inundaron unos 40 kilómetros del cauce del río Guadiamar se desprendieron de una riada tóxica provocada por la rotura de la balsa de la mina de Aznalcóllar, propiedad de la empresa sueca Boliden Apirsa.

Hasta ahora se han retirado 3.400 millones de metros cúbicos de lodos, lo que significa unas 2.100 hectáreas de superficie. Según cálculos de la Junta, estas tareas tendrán un coste de unos 25.000 millones de pesetas”. Véase *El país*, viernes 11 de septiembre de 1998.

Este ejemplo nos sirve de muestra para observar lo costoso e irreversible que puede ser un daño ambiental, aunque si bien es cierto, en el particular no se aplicaría ningún tributo, sino las leyes penalizadoras de carácter penal, civil y administrativo. La aplicación de la ley en este caso sería bajo el principio de corrección, es decir, *ex post* de los acontecimientos.

<sup>194</sup> La prevención del daño ambiental juega un papel importante en el derecho. Jaquenod Zsogon, S., “Aspectos jurídicos de la cuestión ambiental”, *ICE*, núm. 711, noviembre de 1992, pp. 107 y ss.



ro siempre será mejor intentar aproximarse —con mayor o menor imaginación, con mayor o menor subjetivismo— que no hacer nada.<sup>195</sup>

A mayor abundamiento, consideramos que este principio debe estar en consonancia con el derecho ambiental, en este sentido, finalmente encontramos que la gran parte de la normativa ambiental trata de evitar la producción de efectos que atenten al equilibrio ecológico, de aquí que anotemos su carácter preventivo.<sup>196</sup> En conclusión, el derecho ambiental se caracteriza por su naturaleza preventiva, y de esta misma naturaleza debe gozar el principio aquí estudiado. Por otra parte, cabe señalar que, en materia ambiental es válida la adopción de instrumentos preventivos y de medidas represivas. Entre los primeros se incluyen la investigación y la enseñanza, actividad de policía, fomento, *financiación* e intervención directa, y, entre las segundas, la responsabilidad administrativa, civil y penal.<sup>197</sup>

Así, Martín Mateo<sup>198</sup> señala que la efectividad de dicho principio se manifiesta en que quien causa un daño a otros sujetos de la comunidad debe abonar las sumas necesarias para su resarcimiento. Las obligaciones individualizadas derivadas de tales conductas no eran desconocidas por los ordenamientos tradicionales que preveían la imposición de resarcimientos tanto en el contexto de derecho privado, vecindad, culpa extracontractual, como en el público, daños a los bienes del dominio público. Pero lo interesante de su planteamiento no está aquí, sino cuando indica que el principio comentado asume un nuevo enfoque: el preventivo, y un reto: la contaminación originada por amplios colectivos en muchos casos de difícil e imposible reparación. Sobre este pensamiento, Herrera Molina y Serrano Antón<sup>199</sup> indican que este postulado tiene un doble aspecto: el preventivo, que es el esencial; y el resarcitorio, con carácter subsidiario.

En esta línea de pensamiento, los expertos en fiscalidad ambiental también indican el carácter preventivo que debe tener ésta. Así, la fiscalidad

<sup>195</sup> Aquí hemos hecho nuestro el argumento tan explícito y oportuno de Lampreave, J. L., *La hacienda pública y el medio ambiente*, Madrid, CEOTMA, series monografías 4, 1981, p. 317.

<sup>196</sup> Trenzado Ruíz, M., *Técnicas e instrumentos jurídicos tradicionales y nuevos, en derecho y medio ambiente*, Madrid, CEOTMA, series monografías 4, 1981, p. 74.

<sup>197</sup> Rodríguez Ramos, S., *La contaminación ambiental. Nuevos planteamientos técnicos y jurídicos*, Madrid, 1978, pp. 514 y ss. Las cursivas son nuestras.

<sup>198</sup> Mateo Martín, Ramón, *op. cit.*, nota 159, p. 239. Las cursivas son nuestras.

<sup>199</sup> Herrera Molina y Serrano Antón, “Aspectos constitucionales y comunitarios de la tributación ambiental (especial referencia al impuesto sobre dióxido de carbono y sobre la energía)”, *Civitas REDF*, núm. 83, julio-septiembre de 1994, p. 461.

debe coincidir con las acciones preventivas del derecho ambiental. Rosembuj<sup>200</sup> indica:

La acción preventiva es la esencia del derecho ambiental: la máxima anticipación y profecía del riesgo sirve para evitar el daño, en tantas ocasiones y para muchos ecosistemas, de carácter irreversible. La prevención del peligro, de las actividades nocivas e insalubres, de las crisis de residuos, en definitiva, consagra el bien ambiental como necesidad colectiva.

Además del carácter preventivo que debe determinar la acción del principio en estudio, debemos considerar que también debe gozar del fomento como característica.

De acuerdo con el carácter preventivo arriba apuntado, este principio no deja al buen criterio de los administrados la ejecución de actividades que degraden al medio ambiente.<sup>201</sup> Este principio no significa, como vulgarmente se ha apuntado, una licencia para contaminar,<sup>202</sup> sino que, al contrario, al actuar de acuerdo con la prevención, actividades o vertidos que degraden el medio ambiente de forma irreversible deben ser prohibidos por la administración. La actividad que genera el contaminante es modificada para su eliminación.<sup>203</sup>

En la variada doctrina tributaria que estudia este principio existe la opinión de que no se trata de un principio, sino de un pseudoprincipio. Algu-

<sup>200</sup> Rosembuj, Tulio, *op. cit.*, nota 19, p. 81.

<sup>201</sup> Lo que el principio implica es algo bien distinto: el vertido es autorizado en virtud de que el balance de ventajas y desventajas arroja un saldo positivo a favor de la actividad contaminadora, provoca unos costos externos que la ley debe tratar de internalizar, incorporándoles a las funciones de producción o consumo del sujeto contaminador. Toledo Jáudenes, J., *op. cit.*, nota 192, p. 299. En resumen: lo que la administración permite es el nivel óptimo de la contaminación, porque sencillamente el hombre no puede de dejar de contaminar, pero si puede disminuir y cambiar conductas generadoras de polución.

<sup>202</sup> Forte señala que este principio es necesario pero no suficiente. Así, dicho principio tiene dos caras, que quien daña el ambiente debe pagar, y pagar impuestos y precios habilita el derecho a contaminar, en Forte, *I diritti della natura*, Roma, 1991.

<sup>203</sup> Commoner indica que “existe una explicación sencilla para cada una de las escasas reducciones importantes de las emisiones: en cada caso, la degradación del ambiente fue prevenida simplemente deteniendo la producción o el uso del contaminante”. En su libro intitulado *En paz con el planeta*, Barcelona, Drakontos, 1992, p. 45. El espíritu del principio “contaminador pagador” fue precisamente la reducción, la transformación y la sustitución de los bienes; Barde Barde, Jean P. y Gerelli, E., *Economie et politique de l'environnement*, París, Presses Universitaires de France, 1977, p. 138.

nos autores<sup>204</sup> han llegado a criticar agudamente dicho principio, y señalan que se le ha otorgado demasiado pronto el título de principio tributario. Por otro lado, también se ha sostenido que este principio amplía, cada vez más, su ámbito de actuación con el propósito de asegurar la internalización de los costes no pagados, inducidos por la degradación ambiental. En esta definición, dicho principio, no sólo sirve para la imputación del agente contaminador del coste no pagado,<sup>205</sup> sino a la distribución de los costes sociales entre todos los que disfrutan de los recursos naturales. Como se puede apreciar, este principio presenta doble lectura: la positiva y la negativa. Nos atrevemos afirmar que este principio presenta ventajas cuando se le enfoca, de una forma integradora, con los principios de justicia ambiental y con los tributarios. A guisa de ejemplo, este principio podría actuar en coordinación con el de capacidad contributiva,<sup>206</sup> pues puede fijar el criterio colectivo del deber de cada uno de absorber su parte en los costes sociales, un índice de capacidad económica, apto para definir la aptitud de contribuir al sostenimiento del gasto público.

Luego parece seguro que desde esta perspectiva, el principio contaminador-pagador es un principio distribuidor de los costes sociales entre los agentes contaminadores, pero puede caer en excesos, porque puede distribuir la carga fiscal sobre toda la industria, por lo tanto, gravar a industrias que nada tuvieron que ver con la manipulación de sustancias peligrosas o residuos.

Dentro de esta lectura, De Miguel García<sup>207</sup> indica que los puntos fundamentales de este principio son tres:

<sup>204</sup> Martínez Lago sostiene esta postura en “La protección fiscal del medio ambiente en el derecho comparado con especial referencia a los municipios”, *Conferencias sobre tributos ecológicos en el ámbito municipal, cit.*, nota 19, p. 61; Bayona de Perogordo, J. J. y Soler Roch, María Teresa, “Gasto público y medio ambiente”, *CISS NUE*, núm. 134, 1996, p. 25.

<sup>205</sup> Se ha dicho que este principio se refiere a la imputación de los costes no pagados: “According to this principle, all who burden or harm the environment are required to carry the cost of avoiding, eliminating and compensating for these burdens or injuries. The responsible parties are thereby given an incentive to reduce the pollution or to develop products and technologies less harmful to the environment, which enables a more rational use of the environment and, in particular, of natural resources”. Grabitz, E. y Zacker, C., “Scope for Action by the EC member States for the Improvement of Environmental Protection under EEC Law: The example of Environmental Taxes and Subsidies”, *CMLR*, núm. 26, 1989, p. 423.

<sup>206</sup> Rosembuj, Tulio, *op. cit.*, nota 182, p. 12.

<sup>207</sup> García Miguel, P. de, “El principio «quien contamina paga»”, *BIMA*, núm. 5, enero-marzo de 1978, p. 119.

- La consideración de los bienes ambientales como bienes económicos.
- Unos elementos constitutivos: quién debe pagar, qué debe ser pagado y cuáles son los instrumentos para hacer posible el pago.
- Excepciones —casos en los que está justificada la inaplicación total o parcial de este principio—.

Para perfilar el enfoque preventivo y precautorio que debe tener el principio contaminador-pagador, cabe apuntar que los principios imperativos de precaución y prevención<sup>208</sup> intentan saber cuáles son las consecuencias de nuestros actos sobre los equilibrios y recursos naturales. La obligación de proceder a un estudio de incidencias sobre el medio ambiente de toda inversión pública o privada, en infraestructuras o en la industria, es una aplicación de dichos principios. Entonces, estos principios legitiman la articulación de la contribución por gasto en razón del deterioro del medio ambiente, al lado de los controles de impacto ambiental.

Por otra parte, este principio, a su vez, se sustenta en la equidad,<sup>209</sup> la cual radica en que no pagan quienes no contribuyan a producir el deterioro o no se beneficiaron con él, a *contrario sensu*, significa que quien causa el deterioro paga los gastos requeridos para prevenir o corregir ese deterioro. Como se puede observar, es un principio selectivo, pues recae exclusivamente en el agente contaminador. Para Cano, dicho principio descansa en dos teorías: en la teoría de la compensación y en la teoría del valor. La primera se refiere a que paga quien hace necesaria una acción gubernamental depuradora y en la medida del costo de ésta. La segunda, se sustenta en que paga quien se beneficia de contaminar y en la medida de las utilidades que así se obtiene. A partir de esta teoría se puede fijar la tributación ambiental *ad valorem* o por unidad de producto fabricado.

Una de las ventajas de este principio es su flexibilidad, pues se puede adaptar a otros principios e incluso integrarlos, tal es el caso de su convivencia con el principio del desarrollo sostenible, específicamente la responsabilidad con las generaciones futuras. Aquí, el principio “contaminador-pagador” funciona como mecanismo compensatorio<sup>210</sup> para indemnizar a las futuras víctimas de los riesgos objetivamente creados y para reparar por

<sup>208</sup> Ost, F., *Naturaleza y derecho. Para un debate ecológico en profundidad*, trad. de J. A. Irazabal y C. J. Churrua, Madrid, Ediciones Mensajero, 1996, p. 276.

<sup>209</sup> Siguiendo el criterio de Cano, G. J., *Derecho, política y administración ambiental*, Buenos Aires, Depalma, 1978, p. 136; Miguel García, P. de, *op. cit.*, nota 207, p. 120.

<sup>210</sup> Ost, F., *op. cit.*, nota 208, p. 287.

compensación el consumo o los vertidos que ponen en peligro los indispensables equilibrios para la reproducción del patrimonio que nos ha sido transmitido. De modo que resulta racional que aceptemos una forma de contribución financiera necesaria para rehabilitar unos recursos exageradamente disminuidos o alterados.

## VI. FUNDAMENTO JURÍDICO DEL PRINCIPIO “QUIEN CONTAMINA PAGA” EN LA UNIÓN EUROPEA

El título XVI del Tratado de la Unión Europea articula la política comunitaria del medio ambiente, incluyendo la posible utilización por parte del Consejo de “disposiciones esencialmente de carácter fiscal”, para conseguir los objetivos medioambientales, pero no como instrumentos de recaudación.<sup>211</sup>

Actualmente, el principio “quien contamina paga” está regulado en el Acta Única Europea,<sup>212</sup> y en el Tratado de la Unión Europea, el cual fue adquiriendo contenidos a través del tiempo. La política ambiental de la Unión Europea tiene como uno de sus objetivos que el sistema fiscal sirva de incentivo para conservar el medio ambiente, y desde esta perspectiva se centra el citado principio. Algunos autores consideran que dicho principio es el rector de esta política.<sup>213</sup>

Antes de estudiar la actual conformación del citado principio, veamos como se fue configurando hasta ser como ahora se concibe en el marco de la Unión Europea. Este principio fue formulado por primera vez por la OCDE en 1972.<sup>214</sup> Posteriormente fue integrado en la CEE, en 1973, en el

<sup>211</sup> García Novoa, César, “El futuro de la imposición indirecta en la Unión Económica y Monetaria. La llamada armonización de segundo grado: especial referencia al caso español”, *1o. Congresso Internacional de Direito Fiscal*, Portugal, Universidad de Fernando Pessoa, maio 1998, p. 27.

<sup>212</sup> Antes de la entrada en vigor del Acta, el primer programa de acción de las Comunidades Europeas en materia de medio ambiente, sentaba las bases en torno a la asunción de los costes ocasionados por la prevención y la supresión de las perturbaciones de los daños. De esta manera, enfatizaba la incumbencia al causante de la contaminación de los costes inherentes. Sierra Ludwig, V., *op. cit.*, nota 178, p. 2487.

<sup>213</sup> Bujidos Garay, P., *Conferencias sobre tributos ecológicos en el ámbito municipal*, *cit.*, nota 19, p. 3.

<sup>214</sup> Para una mayor profusión en el tema véase, Toledo Jáudenes, J., *op. cit.*, nota 192, p. 298; Miguel García, P. de, *op. cit.*, nota 207, p. 119. Para Naveira de Casanova, el

Primer Programa de Acción del Medio Ambiente. De este modo, la definición que proporcionaba la OCDE<sup>215</sup> a la CEE indicaba:

Le principe á appliquer pour l'imputation des couts des mesures de prévention et de lutte contre la pollution, principe qui favorise l'emploi rationnel des ressources limitées de l'environnement tout en évitant des distorsions dans le commerce et les investissements internationaux est le Principe dit "Pollueur-Payeur". Ce principe signifie que le pollueur devrait se voir imputer les dépenses relatives aux susdites mesures arrêtées par les pouvoirs publics pour que l'environnement soit dans un état acceptable. En d'autres termes, le cout de ces mesures devrait étre répercuté dans le cout des biens et services qui sont á l'origine de la pollution du fait de leur production et/ou de leur consommation. D'une facon générale, de telles mesures en devraient pas étre accompagnées de subventions susceptibles d'engendrer des distorsions importantes dans le commerce et les investissements internationaux.<sup>216</sup>

Como se puede observar, cuando se articuló este principio por la OCDE,<sup>217</sup> se establecía un límite o un tope por el gobierno que debería ser cubierto por el agente contaminador, esto significaba que el causante del daño no asumía toda la responsabilidad del daño causado. Asimismo, se asignaba al primer pagador.<sup>218</sup> Tal y como estaba configurado dicho principio, Toledo Jáudenes señala que es ineficiente en el sentido de que nece-

principio pilar de la política ambiental de la Unión Europea es el principio "quien contamina paga". Sin embargo, advierte que se ha ido relajando por la introducción exenciones de carácter temporal juntamente con apoyos financieros del Fondo de Cohesión. Naviera de Casanova, Gustavo, "Las políticas comunitarias de medio ambiente y para la protección de los consumidores: su incidencia en el derecho comunitario europeo", *RDFHP*, núm. 233, septiembre-octubre de 1994, p. 1008. En el mismo sentido, Sierra Ludwig, V., *op. cit.*, nota 177, p. 172.

<sup>215</sup> Organisation de Coopération et de Développement Économiques.

<sup>216</sup> *Recommandation du Conseil sur les principes directeurs relatifs aux aspects économiques des politiques de l'environnement sur le plan international (4) en Le Principe Pollueur-Payeur*, París, OCDE, 1975. Posteriormente, el 31 de enero de 1975, el Consejo de las Comunidades Europeas adoptó igualmente el principio "contaminador pagador" con una definición equivalente.

<sup>217</sup> García López, Tania, *op. cit.*, nota 155, pp. 8 y ss.

<sup>218</sup> En d'autres termes, le pollueur doit étre le premier payeur, ce qui n'implique pas automatiquement que les couts des mesures de lutte contre la pollution demeurent réellement á sa charge. Selon la structure concurrentielle oligopolistique ou monopolistique du marché, le pollueur opérer une répercussion nulle, partielle ou totale des couts de la lutte contre la pollution dans ses prix. Barde Jean, P. y Gerelli, E., *op. cit.*, nota 203, p. 137.

sariamente conduzca al logro de un óptimo económico.<sup>219</sup> En realidad, este principio puede caracterizarse como principio de no subvención,<sup>220</sup> es decir, que las medidas de prevención y lucha contra la contaminación no deben ser financiadas por el Estado. Así, poco a poco, los incentivos ambientales se van reduciendo con motivo de este principio. En realidad, lo que se busca con este principio es la puesta en práctica de instrumentos tributarios.

En la política ambiental adoptada por la Unión Europea no se puede prescindir de la cita de la Comunicación de la Comisión al Consejo de la CEE sobre asignación de costes e intervención de los poderes públicos en materia ambiental, anexa a la Recomendación del Consejo de 1975. Doc 75/436/ Euratom, ECSC, EEC. Como sabemos, la recomendación no es vinculante,<sup>221</sup> pero invita a los Estados miembros a tomar ciertas medidas sobre materia ambiental. Asimismo, se subrayaba que tanto las comunidades europeas, a escala comunitaria, como los Estados miembros en sus respectivas legislaciones nacionales, deberán aplicar el principio quien contamina paga, con arreglo al cual las personas físicas o jurídicas, sean de derecho privado o público, deberán pagar los gastos de las medidas necesarias para evitar la contaminación o para reducirla con el fin de cumplir con las normas y las medidas equivalentes que permitan alcanzar los objetivos de calidad establecidos.<sup>222</sup> El artículo 2o. de esta recomendación dice que: “las personas físicas o jurídicas, de derecho público o privado, responsables de la contamina-

<sup>219</sup> Toledo Jáudenes, J., *op. cit.*, nota 192, p. 300.

<sup>220</sup> Fuentes Bodelón, F., “Incentivos mediambientales en la CEE”, *RDA*, núm. 6, diciembre de 1990, p. 29. En opinión de Aguilar Fernández, “en un principio, y debido a la introducción del principio contaminador-pagador, se pensó en limitar el recurso a la financiación pública a casos concretos, como los de grave degradación ambiental con necesidad de actuación urgente, o los de difícil imputación de responsabilidad por contaminación. Con el tiempo, sin embargo esta financiación ha crecido en importancia por la difícil aplicabilidad del principio quien contamina, paga”. Aguilar Fernández, “Análisis comparado de políticas ambientales: el control de la contaminación atmosférica en España y Alemania”, *RDA*, núm. 10, 1993, p. 56.

<sup>221</sup> Sobre la evolución de la política en materia ambiental en la Unión Europea, véase Cano, G. J., *op. cit.*, nota 209, p. 136. Este autor hace notar “que la EEC lo impuso obligatoriamente a sus miembros para prevenir la competencia desleal entre ellos, basada en lograr precios menores para sus productos industriales mediante la lenidad en la aplicación de las normas antipolución”. También puede verse este desarrollo en Fuentes Bodelón, F., *op. cit.*, nota 220, p. 31; *id.*, “Política comunitaria sobre medio ambiente en el año 1988”, *CISS NCEE*, núm. 5; Borrel Fondelles, J., “La política del medio ambiente en la Unión Europea”, *PGP*, núm. 17, 1995, pp. 206 y ss.

<sup>222</sup> Sierra Ludwig, V., *op. cit.*, nota 178, p. 2487.

ción deben sostener los costes de las medidas necesarias para evitar esta contaminación o para reducirla...”.

El principio recomendado por el Consejo señalaba que las personas responsables de la contaminación deben soportar los gastos de las medidas necesarias para evitarla o para reducirla. En esta recomendación se estableció el uso de cánones y normas para la aplicación concreta del principio “quien contamina paga”. Y hace una diferenciación de las normas, en normas de calidad de medio ambiente, de producto, de limitación de niveles de contaminación, de emisión y explotación, entre otras.

Para señalar quiénes son los responsables de la contaminación, se indica que el responsable es quien deteriora, directa o indirectamente, el medio ambiente o crea las condiciones para que se produzca el deterioro. Así, se hace la distinción entre la contaminación acumulativa o difusa y la contaminación en cadena. La primera se refiere al resultado de varias causas simultáneas, en este caso la identificación del responsable de la contaminación puede ser imposible o muy difícil. La segunda es la sucesión de varias de estas causas. Los costes de la lucha contra la contaminación deberán imputarse a los puntos de la cadena o de la contaminación acumulativa mediante los medios administrativos o legales que ofrezcan la solución óptima a nivel administrativo y económico, y que contribuyan de manera más eficaz a la mejora del medio ambiente. El objetivo de tal distinción era la aplicación de procedimientos óptimos para contribuir eficazmente a la mejora del entorno ecológico.

Con posterioridad, esta recomendación de imputación de costes e intervención de los poderes públicos en materia de medio ambiente se completó con la Recomendación del Consejo 79/3/CEE, del 19 de diciembre de 1978, dirigida a los Estados miembros, y relativa a los métodos de evaluación del coste de la lucha contra la contaminación en la industria.<sup>223</sup>

Dentro de la política ambiental de la Unión Europea, Fuentes Bodelón señala que el principio contaminador-pagador no es más que una declaración programática. En virtud a este principio, los incentivos ambientales poco a poco se van reduciendo; sin embargo, si en la aplicación de los cánones se observan perturbaciones económicas en los agentes contaminadores, se permite un periodo de transición o ayudas económicas con carácter decreciente. Estas ayudas no se consideran contrarias a dicho principio, sino compensadoras de cargas especialmente onerosas.

<sup>223</sup> Toledo Jáudenes, J., *op. cit.*, nota 192, p. 306.



Posteriormente, gracias al IV Programa de Acción Ambiental, se amplía la responsabilidad de los agentes contaminadores.<sup>224</sup> Esto es, que los responsables de las emisiones al medio ambiente se hagan cargo de los costes que representa el daño y, además, su limpieza. Así, se establece la exigencia de que todo aquel ocupado en actividades contaminantes se vea normalmente obligado a correr con los gastos del control de la contaminación.

Resumiendo, podemos decir que gracias a las preocupaciones ecológicas en la UE, la fiscalidad europea tiende a convertirse en una fiscalidad ecológica, mediante este principio y el de prevención del daño ambiental.

#### VII. FUNDAMENTO JURÍDICO DEL PRINCIPIO “QUIEN CONTAMINA PAGA” EN EL DERECHO ESPAÑOL

En el derecho español,<sup>225</sup> la tutela constitucional del bien ambiental<sup>226</sup> ha permitido considerar a este último como un recurso escaso, limitado, y cuya utilización debe ser racional. Antes de esta conciencia ecológica del poder público y de la sociedad en general, el bien ambiental se consideraba un recurso no pagado,<sup>227</sup> inagotable e ilimitado, pero gracias a este cambio

<sup>224</sup> Sieera Ludwig, V., *op. cit.* nota 178, p. 2490.

<sup>225</sup> En la década de los setenta, la política ambiental española era caótica, pues era una política subsidiaria de otras, y se aplicaba después del deterioro ambiental. Esta política ponía énfasis en la corrección y no en la de prevención. Sin embargo, esta perspectiva cambia cuando el Estado español se adhiere a la CEE. En Alemania también se presenta este fenómeno, al principio también era una política sin planificación, sin embargo el cambio que motivó el rumbo de esta política se debió a la sensibilización ecológica de la sociedad y la creciente importancia del movimiento verde. Aguilar Fernández, S. y Dez, S., *op. cit.*, nota 220, pp. 51 y ss. Sin temor a errar creemos que la política ambiental de cualquier país pasa de ser correctiva a preventiva. En México todavía no se logra dicho proceso, aunque ya contamos con una Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el día 28 de enero de 1988.

<sup>226</sup> Hay quienes piensan que el artículo 45 Constitucional encierra términos ambiguos que dan lugar a equívocos, tales como: adecuado o racional. En esta línea de pensamiento, Sierra Ludwig, V., *op. cit.*, nota 178, p. 2492.

<sup>227</sup> Kapp, sostuvo que: “los costes sociales no son contabilizados entre los gastos empresariales, antes al contrario, son trasladados, y en consecuencia soportados por terceras personas o por la comunidad entera”. Este autor propagó la idea “*economy of unpaid cost*”. Kapp, W., *Los costes sociales de la empresa privada*, trad. de S. Udina Abello y T. Lamarca, Barcelona, Ediciones Oikos-Tau, 1966, p. 13.

de concepción el bien ambiental ha adquirido relevancia en el terreno jurídico, de tal suerte que se debe fundar en la verdad de los costes. El bien ambiental adquiere un coste: el “coste ambiental”.

A primera vista, de la lectura literal de la Constitución Española se desprende que no se establece el principio contaminador pagador como principio informador del sistema tributario español. Algunos autores,<sup>228</sup> al estudiar algún tributo ambiental, en concreto el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la comunidad de las Islas Baleares,<sup>229</sup> señalan que el principio contaminador pagador se observa en el gasto público, porque el “citado impuesto responde a dicho principio, ya que se crea para *compensar* a través del *gasto público*, el *coste social* que justifica el impuesto...”. Es decir, mediante el gasto público se cubre el coste social derivado de las actividades contaminadoras, así se internaliza dicho coste. Para Sierra Ludwig,<sup>230</sup> el fundamento constitucional de este principio se puede encontrar en el párrafo tercero del artículo 45 de la Constitución Española, al hacer referencia a las sanciones penales o administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado, para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior. Bajo este mismo criterio se manifiesta Pajuelo Macías,<sup>231</sup> porque dicho principio actúa como indemnización que se exige a los causantes de la contaminación, pues sus costes sociales han originado la necesidad pública del saneamiento y su consiguiente coste. Aparte de que los mismos usuarios del agua resultan beneficiados por las obras, al derivarse de ellas un “beneficio social”, el de saneamiento.

Por otro lado, se ha dicho<sup>232</sup> que éste, antes de ser un principio jurídico de justicia distributiva, es un principio económico de asignación de costes. La eficacia prima en el tiempo sobre la equidad. Es un criterio de oportunidad.

<sup>228</sup> Ramírez, J. M. y Segura J., “El impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la comunidad de las Islas Baleares”, *RESE*, núm, 21, 1995, p. 121.

<sup>229</sup> Entre los especialistas, el carácter ambiental de este impuesto ha sido criticado, pues se indica que realmente no es un impuesto ambiental, sino que se ha disfrazado con esta característica para una mejor aceptación entre los contribuyentes de la comunidad balear. *Ibidem*, pp. 121 y ss.

<sup>230</sup> Sierra Ludwig, V., *op. cit.*, nota 178, p. 2492.

<sup>231</sup> Pajuelo Macías, “Los tributos contra la contaminación como posibles tributos propios”, *RHAL*, vol. XIII, mayo-agosto de 1983, p. 385.

<sup>232</sup> Miguel García, P. de, *op. cit.*, nota 207, p. 121.

Toledo Jáudenes<sup>233</sup> indica que este principio no rige con carácter general en el derecho español. Señala que en materia ambiental, la legislación española ha contemplado una serie de subvenciones y beneficios tributarios, lo que significa que la lucha contra la contaminación ambiental se hace a través de ayudas tributarias y mediante la imposición. Sin embargo, el derecho español ya introdujo la figura del canon en su legislación, así se puede apreciar en la Ley de Aguas; en la Ley catalana 6/1981, del 4 de junio; en la Ley madrileña del 20 de diciembre de 1984; en la Ley balear 12/1991, del 20 de diciembre.

Este principio ha entrado en la vida del derecho español a través de la transposición de la legislación ambiental comunitaria al derecho interno. Un ejemplo son los ya mencionados cánones.<sup>234</sup> A través de reglamentos, leyes y reales decretos se busca la adaptación de las directivas del Consejo de la Unión Europea. A guisa de ejemplo tenemos la Ley de Aguas del 2 de agosto de 1985, que comprende en sus artículos 56 a 62 los vertidos, que permiten el desarrollo y adaptación de las directivas comunitarias sobre vertidos de sustancias nocivas al medio acuático; el Reglamento de la Ley Básica 20/1986, de residuos tóxicos y peligrosos, aprobado por el Real Decreto 1988, del 20 de julio, que completa la adaptación de la Directiva 78/319/CEE de residuos tóxicos y peligrosos; el Reglamento sobre Administración Pública del Agua y de la Planificación Hidrológica, aprobado por el Real Decreto 827/1988, del 29 de julio; el Reglamento que se refiere a la ejecución del Real Decreto Legislativo 1.302/1986, del 28 de junio, sobre evaluación de impacto ambiental, aprobado por el Real Decreto 1.131/88, del 30 de septiembre y que adapta la Directiva 85/337/CEE del 27 de junio.<sup>235</sup>

Regresando a la Ley 6/1981 de Cataluña, del 4 de junio, ésta establece de forma expresa la vinculación del mencionado principio con la cuantía de la

<sup>233</sup> Toledo Jáudenes, J., *op. cit.*, nota 192, p. 308. En este sentido sigue el argumento de Baumol y Oates, al señalar que las subvenciones pueden ser atractivas para las empresas contaminadoras, pues la empresa puede comenzar con un mayor nivel de contaminación con el objeto de colocarse en situación de obtener mayores subvenciones o ayudas. Baumol, W. y Oates, W., *op. cit.*, nota 192, pp. 207 y ss.

<sup>234</sup> En efecto, este principio se introduce en el derecho español a través de las figuras de los cánones, por ejemplo, en el caso de los cánones de saneamiento los usuarios del agua son los que soportan los tributos, y según este principio, los consumos industriales serán más gravados que los domésticos. Magadan Díaz, M., "Fiscalidad medioambiental y financiación autonómica: una breve referencia a los cánones de saneamiento", *Palau 14 RVHP*, núm. 28, enero-abril de 1997, p. 107.

<sup>235</sup> Para un mayor desarrollo del tema, véase Fuentes Bodelón, F., *op. cit.*, nota 221.

tarifa de aprovisionamiento de agua o del canon específico de saneamiento y depuración. El artículo 15.1 y 4 indica que la cuantía deberá responder siempre al principio de quien más contamina debe satisfacer más incremento o canon. Sin embargo, a pesar de su expresa idoneidad con dicho principio, no podemos establecer con claridad su fundamento constitucional. Pues, como ya habíamos puesto de manifiesto, no existe una declaración expresa de dicho principio en la CE como criterio de repartición de la carga tributaria; pese a esto, mediante interpretación, se ha podido encajar el principio en la carta magna en aras de fundamentar su constitucionalidad.

### VIII. PRINCIPIO DEL DESARROLLO SOSTENIBLE

La Conferencia de Estocolmo adquiere importancia en los foros internacionales debido a la introducción del “desarrollo equilibrado”, mejor conocido en la política de la Unión Europea como “desarrollo sustentable o sostenible”.<sup>236</sup> El desarrollo sostenible fue adoptado por la ONU, en 1987, con motivo del Informe Brundland, producto de la World Commission on Environment and Development: Our Common Future (Nueva York) llevada a cabo entre 1984-1987. Este principio es el verdadero eje de la Cumbre de Río de 1992.

Loperena Rota<sup>237</sup> indica que el concepto de desarrollo sostenible se ha incorporado con carácter irreversible al lenguaje político-económico. Este concepto se establece en la mencionada Cumbre de Río, en el sentido de que la actividad económica de nuestra especie debe limitarse a aquello que pueda mantenerse indefinidamente de modo que las generaciones futuras puedan encontrar un mundo perfectamente habitable; la actividad contaminante ha de limitarse a lo que la naturaleza pueda reciclar, abstenerse de consumir recursos no renovables.

En principio, el concepto del desarrollo sostenible tiene una orientación económica ambiental,<sup>238</sup> en otras palabras se puede resumir en un “ecodesarrollo”. El desarrollo sostenible se refiere a un crecimiento económico viable y de acuerdo con el medio ambiente.<sup>239</sup> Este concepto contempla la

<sup>236</sup> Lester Brown fue quien acuñó las voces “desarrollo sostenible”, así se puede observar en su obra: *Building a sustainable society*, 1981.

<sup>237</sup> Loperena Rota, *op. cit.*, nota 167, p. 251.

<sup>238</sup> Fromageau, J. y Guttinger, P., *Droit de l'environnement*, París, 1993, p. 61.

<sup>239</sup> Este argumento forma parte de la Declaración Ministerial de la Conferencia de Bergen sobre el Desarrollo Sostenible, celebrada en mayo de 1990.

solidaridad intergeneracional, es decir, que se actúe de forma consciente y responsable en torno al medio ambiente, en beneficio de las generaciones presentes y futuras.

Sánchez Fernández de Gatta,<sup>240</sup> por su parte, señala que la noción de desarrollo sostenible trata de conciliar la vital demanda del desarrollo económico con la otra demanda, no menos vital, de salvar al planeta. Borrell Fontelles<sup>241</sup> señala que el desarrollo sostenible debe entenderse en su triple dimensión: ecológica, económica y social.

El concepto de desarrollo sostenible encierra el tema de equidad intergeneracional,<sup>242</sup> es decir, la responsabilidad que tenemos con las generaciones futuras. Al examinar este punto, cabe indicar que no sabemos con certeza si existirán las generaciones futuras. Pero es razonable suponer que nuestros sucesores tendrán las mismas necesidades fundamentales, fisiológicas y espirituales, que nosotros. La responsabilidad que la generación actual debe asumir frente a las posteriores se refiere a preservar la posibilidad de una elección. La responsabilidad con las generaciones futuras, simplemente, es tener en cuenta las consecuencias lejanas de nuestros actos presentes. Parafraseando a Ost,<sup>243</sup> nuestra responsabilidad es garantizar a las generaciones futuras un acceso suficiente a los recursos naturales, de manera que les permita llevar una vida que tenga sentido. Es preservar la igualdad de oportunidades, en razón de un deber ético que nos vincula a ellas. El vínculo con las generaciones futuras es asimétrico, porque de alguna manera todas las obligaciones quedan de nuestro lado, y los beneficios para ellas. Este vínculo es transitivo.

Sin duda, el desarrollo sostenible es un concepto económico, y la forma jurídica de este concepto se refiere a la canalización de los modos de producción y de consumo por caminos que preserven las capacidades de regeneración de los recursos naturales y, de manera más general, los ciclos, procesos y equilibrios locales y globales, que aseguran la reproducción de los seres vivos.

<sup>240</sup> Sánchez Fernández de Gatta, "Legislación ambiental sobre energía: últimas referencias", *CISS NUE*, núm. 133, año XII, febrero de 1996, pp. 82 y ss.

<sup>241</sup> Borrell Fontelles, "La política del medio ambiente en la Unión Europea", *PGP*, núm. 17, 1995, p. 206.

<sup>242</sup> Para un planteamiento más completo sobre este tema véase el trabajo de Ost, F., *op. cit.*, nota 208, p. 276.

<sup>243</sup> *Ibidem*, pp. 280 y ss.

En resumen, el desarrollo sostenible se incardina en el concepto de desarrollo duradero, primando el uso racional de los recursos naturales. En nuestra consideración, este concepto debe orientar las políticas ecológicas y la gestión ambiental.

#### IX. FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL EN ESPAÑA DEL PRINCIPIO DEL DESARROLLO SOSTENIBLE

La Constitución Española introdujo la protección del medio ambiente<sup>244</sup> en el artículo 45, del título primero. A su vez se esbozan una serie de preceptos referidos al bien ambiental. Entre éstos cabe mencionar los artículos 149, del título octavo, referido a las competencias del Estado; 148, respecto a las competencias de las comunidades autónomas, y 132.2, del título séptimo, sobre recursos naturales.

El medio ambiente se configura en el artículo 45<sup>245</sup> de la Constitución Española como un principio rector del ordenamiento (como una verdadera norma jurídica vinculante para todos los poderes públicos).<sup>246</sup> La doctrina

<sup>244</sup> En esta investigación no entraremos a dar una definición más del medio ambiente, nos conformamos con decir que el medio ambiente es el entorno natural que rodea al hombre. Al respecto, existe una amplia bibliografía. Véase Choy I Tarres, A., “Competencias y funciones del municipio en materia de medio ambiente”, *Autonomies RCDP*, núm. 15, diciembre de 1992, p. 78; Rubio, J. L. y Cerni Bisbal, R., “Medio ambiente y calidad de vida”, *RVEA*, núm. 10, enero-abril de 1988, pp. 163 y ss.

<sup>245</sup> Precepto que inspira en la Conferencia de Estocolmo y el antecedente inmediato es la Constitución portuguesa del 2 de abril de 1976, Martín Mateo, Ramón, *op. cit.*, nota 159, p. 107.

<sup>246</sup> Sin embargo, la postura del Tribunal Constitucional ha sido otra y rotunda en este sentido, en la Sentencia 161/1987 del 27 de octubre jerarquiza por primera vez con precisión los derechos reconocidos por la Constitución. Y al hacerlo proyecta una interpretación inquietante que afecta incluso al problema de la naturaleza del derecho reconocido en el artículo 45. De acuerdo con el criterio del Alto Tribunal, el artículo 45 figura entre los derechos constitucionales no autónomos ni fundamentales, concepto recogido de Kelsen (*La garantie jurisdictionelle de la Constitution 1928*). Y trata de principios incorporados en la Constitución o en cualquier otro nivel del ordenamiento jurídico y que son separados del contenido del derecho positivo por vía de abstracción, resulta bastante irrelevante formularlos como reglas jurídicas autónomas. En ese caso los principios son aplicados juntamente con las normas en las que se encuentran incorporados y sólo con ellas. Serrano Moreno, J. L., *Ecología y derecho: principios de derecho ambiental y ecología jurídica*, Granada, Canares, p. 132.

ambientalista y constitucional<sup>247</sup> ha puesto de manifiesto que es más discutible que se considere como un verdadero derecho público subjetivo, porque carece de acción procesal, pues para acceder a ésta se requiere que se concrete en una ley.

Para Martín Mateo,<sup>248</sup> el artículo 45 es oscuro, pues se presta a una interpretación excesiva que puede llevar a la ineficacia. En cuanto al medio ambiente, lo entiende como el entorno natural. El citado autor indica que la jurisprudencia del TC ha señalado “que no puede considerarse como objeto primordial y excluyente la protección al máximo de los recursos naturales, el aumento de producción a toda costa, sino que se ha de armonizar la utilización racional de estos recursos con la protección de la naturaleza, todo ello para el mejor desarrollo de la persona y para asegurar una mejor calidad de vida”. El propio Tribunal Constitucional Español también ha indicado que resulta necesario compaginar los objetivos de tutela ambiental con otros también postulados constitucionalmente, como los implícitos en el desarrollo económico. Así, en la Sentencia del Tribunal Constitucional del 4 de noviembre de 1982, llega a la conclusión de que el examen de los preceptos constitucionales lleva a la necesidad de compaginar, en la forma que en cada caso decida el legislador competente, la protección de ambos bienes constitucionales: el medio ambiente y el desarrollo económico. En el mismo sentido, encontramos la sentencia del Tribunal Constitucional 170/1989, del 19 de octubre, y la sentencia del Tribunal Supremo del 14 de junio de 1993, secciones tercera y quinta.

En los artículos 40.1 y 130.1 de la Constitución Española (el deber de atender todos los sectores económicos) se establecen las bases constitucionales del desarrollo sostenido. La calidad de vida también aparece recogida en el artículo 129.1 de la Constitución Española.

La doctrina y la jurisprudencia coinciden al señalar que la protección del medio ambiente debe buscar un punto de equilibrio que armonice dicha protección y el desarrollo económico. En síntesis, lo que se pretende es coordinar estos dos conceptos y no contemplarlos como antagónicos. Esta

<sup>247</sup> García de Enterría, *La Constitución como norma y el Tribunal Constitucional*, Madrid, Civitas, 1981, p. 30; Martín Mateo, Ramón, *op. cit.*, nota 159, p. 108; Falcón y Tella, R., “Las competencias del Estado, comunidades y corporaciones locales en materia de tributación ambiental”, *Conferencias sobre tributos ecológicos en el ámbito municipal*, *cit.*, nota 19, p. 105.

<sup>248</sup> Martín Mateo, Ramón, *op. cit.*, nota 159, pp. 107 y ss.

fue la postura que asumió el Tribunal Constitucional en la sentencia 64/1982, del 4 de noviembre:

El artículo 45 recoge la preocupación surgida en las últimas décadas en amplios sectores de opinión que ha plasmado también en numerosos documentos internacionales. En su virtud no puede considerarse como objetivo primordial y excluyente la explotación al máximo de los recursos naturales, el aumento de la producción a toda costa, sino que se ha de armonizar la naturaleza, todo ello para el mejor desarrollo de la persona y para asegurar una mejor calidad de vida.

La conclusión que se deduce del examen de los preceptos constitucionales lleva a la necesidad de compaginar, en la forma que en cada caso decida el legislador competente, la protección de ambos bienes constitucionales: el medio ambiente y el desarrollo económico.

En resumen, lo que busca establecer este principio es una relación óptima del hombre con su medio natural, para que él y sus sucesores puedan disfrutar de una auténtica calidad de vida. En esta relación óptima existe la contaminación, pero en forma moderada y residual, de manera que no afecte al medio ambiente y al hombre.

Para Serrano Moreno,<sup>249</sup> el artículo 45 es la referencia para el desarrollo sostenible, basándose en la calidad de vida expresada en el mismo, pues es una concreción del medio ambiente. La calidad de vida es el objetivo de la protección del bien ambiental. La calidad de vida, como fin constitucional, es hoy un poderoso aliado de las propuestas de crecimiento sostenible. Este autor indica que, a través de la lectura conjunta de los artículos 45.2 y 131 de la CE, el desarrollo sostenible es una potestad de los poderes públicos. El Estado, si quiere, puede poner en marcha políticas públicas de protección ambiental, o de crecimiento sostenible en el marco que delimita la Constitución. Desde el punto de vista jurídico, el término desarrollo sostenible equivale a la utilización por parte de los poderes públicos de un conjunto de instrumentos de planificación económica, articulados en forma de políticas públicas, de la ordenación del territorio y de los recursos naturales.

<sup>249</sup> La calidad de vida introducida con fuerza normativa en el ámbito constitucional implica: 1) una réplica a la idea cuantitativa del bienestar; 2) un desarrollo económico cualitativo y equilibrado; y 3) una sustitución al consumismo por la satisfacción de las necesidades básicas de conformidad con la solidaridad colectiva. En resumen, la calidad de vida es un criterio de evaluación. Serrano Moreno, *op. cit.*, nota 246, p. 138.



## X. PRINCIPIO DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA COMO CAPACIDAD DE CONTAMINAR

No es nuestro propósito entrar aquí al estudio doctrinal de este principio, porque daría lugar a otro estudio bien distinto al que nos proponemos. La motivación de este corto epígrafe es establecer un vínculo entre este principio<sup>250</sup> y la contribución por gasto en razón al deterioro del medio ambiente.

Estar en concordancia con el principio de capacidad contributiva<sup>251</sup> significa que el nacimiento de la obligación tributaria depende de la capacidad contributiva manifestada por el sujeto a través de un presupuesto de hecho previamente tipificado. De acuerdo con Amatucci:<sup>252</sup>

La capacità contributiva consiste, perciò, nell' idoneità del soggetto ad essere sottoposto ad imposizione al fine di contribuire alle spese pubbliche o di tutelare altri interessi diffusi o meramente pubblici, assunti anche indirettamente a fondamento delle norme costituzionale. L' idoneità deve risultare da dati oggettivamente valutabili, quali i vantaggi ricevuti dalla partecipazione al consorzio civile, la forza economica e le situazioni attinenti agli interessi garantiti. In tale prospettiva, il principio di capacità contributiva costituisce un limite al potere discrezionale che il legislatore detiene.

Con esta idea tenemos un primer acercamiento al papel que desempeña la capacidad contributiva en la contribución por gasto, porque se establece como límite al poder discrecional del ente impositor. La contribución por

<sup>250</sup> Berliri señala que el juicio sobre la idoneidad de un hecho para indicar capacidad contributiva es un juicio que tendrá valor y eficacia respecto a la legitimidad del acto institutivo del tributo. Y esto es precisamente lo que pretendemos lograr, respecto a la contribución por gasto: “darle plena legitimidad”. Pero la cuestión nos resulta difícil cuando observamos que el gasto diferenciado de la administración pública no exterioriza la capacidad económica del sujeto pasivo. De tal suerte, que la capacidad económica no hace referencia al gasto excepcional realizado por el ente público, sino a la posibilidad de hacer frente al tributo derivado por el gasto realizado por la administración pública. Bajo este supuesto cabe hacerse la siguiente pregunta: ¿existe relación entre la capacidad contributiva del sujeto pasivo y el gasto emitido por el ente público? Esta cuestión se retomará en el último capítulo del presente libro. En este espacio simplemente se ha esbozado un poco esta problemática. Véase Berliri, *op. cit.*, nota 105, pp. 184 y ss.

<sup>251</sup> Calvo Ortega, Rafael, “Las tasas de las haciendas locales: aspectos problemáticos”, *CT*, núm. 6, p. 17.

<sup>252</sup> Amatucci, “Qualità della vita, interessi diffusi e capacità contributiva”, *RDFSF*, núm. 34, 1975, pp. 413 y ss.

gasto, al ser una contribución especial y al igual que las tasas en España y los derechos en México se rigen por el principio de equivalencia económica, en lugar del de “capacidad contributiva”.<sup>253</sup>

El principio de capacidad contributiva tiene doble significación:<sup>254</sup> a) es el fundamento del tributo de acuerdo con la situación indicativa de capacidad económica, y b) es el límite del tributo en cuanto delimita la cuantía del mismo. En el segundo supuesto encontramos plena adecuación de la contribución por gasto.

Cabe decir que Rosembuj en materia de fiscalidad ambiental tiene el mérito de recoger en sus postulados doctrina extranjera, en su mayoría italiana y estadounidense, permitiendo que se conozcan dichas doctrinas en España. Sin temor a errar, podemos afirmar que dicho autor ha sido pionero en esta materia, muestra de ello son los planteamientos innovadores que propone. En esta dirección, identifica la capacidad económica con la capacidad de contaminación,<sup>255</sup> es decir,

...el hecho imponible del tributo ambiental tomará en cuenta la capacidad económica de la riqueza imponible en términos de aptitud real o potencial de contaminación... El sujeto pasivo que realiza el hecho imponible, donde se configura la manifestación a contribuir al gasto público (contamina el que degrada directa o indirectamente el ambiente o crea las condiciones para que ello ocurra).

En tal dirección, la contaminación es calificada como índice imperfecto de la capacidad económica.<sup>256</sup>

El citado autor, cuando se refiere a la solidaridad colectiva dirigida a la financiación social y colectiva del gasto público, que origina la conservación, restauración y mejora del medio ambiente, indica que cada uno debe contribuir al sostenimiento del ambiente en proporción a su capacidad de contaminar, medida por la participación al gasto público necesario para ello, o sea, conforme a la respectiva idoneidad para contribuir al gasto público.

<sup>253</sup> Villar Ezcurra, Martha y Albiñana García-Quintana, César, *op. cit.*, nota 26, p. 57.

<sup>254</sup> Cors Meya, F. X., “Calificación de los cánones sobre el agua”, *RHAL*, vol. XXIII, núm. 67, 1993, pp. 76 y ss.

<sup>255</sup> Rosembuj, Tulio, *op. cit.*, nota 19, p. 81; *id.*, *Los tributos y la protección del medio ambiente*, Madrid, Marcial Pons, 1995, pp. 36 y ss.

<sup>256</sup> Baena Aguilar, A., “Nuevos impuestos ambientales”, *RDFHP*, núm. 241, junio-septiembre de 1996, p. 578.

La solidaridad colectiva significa que la distribución de todos los costes de preservación y corrección del deterioro ambiental se reparte entre la generalidad de los contribuyentes al tesoro público. Los gastos los asume el Estado, repartiéndolos, por consiguiente, entre la generalidad de los contribuyentes.<sup>257</sup> Así, el impuesto es el instrumento tributario idóneo para tal cometido. Aquí el principio de la capacidad contributiva se materializa, de la misma forma que en cualquier otro impuesto.

## XI. EL PRINCIPIO DEL BENEFICIO

Este principio ha sido estudiado por la doctrina de la ciencia de la hacienda,<sup>258</sup> aquí se ha querido dejar en líneas generales un esbozo de éste, porque tiene especial referencia con las contribuciones de mejoras, tema que trataremos en el siguiente capítulo. Cabe destacar, que la doctrina tributaria cuando se refiere a dicho principio sólo le dedica algunas líneas. En el desarrollo de este tema veremos que existe la opinión, por un lado, que el principio del beneficio no es compatible con los principios de justicia tributaria, especialmente con el de capacidad contributiva, y, por otro, que no son antagónicos, pero sí distintos, y que por tal motivo se complementan.

El principio del beneficio,<sup>259</sup> en términos muy generales, expresa un principio de reparto de la carga tributaria total entre los ciudadanos, *con base en el beneficio recibido del Estado*, como un proceso de intercambio voluntario o cuasivoluntario, realizable a través de una negociación.

A primera vista parece que el principio del beneficio no tiene fundamento en la carta magna española<sup>260</sup> ni tampoco en la mexicana. Es decir, constitucionalmente no tiene cobijo este principio, pues el artículo 31 del texto

<sup>257</sup> Cano, G. J., *op. cit.*, nota 209, p. 136.

<sup>258</sup> Para un estudio introductorio véase Pérez de Ayala, José Luis y Amoros Rica, N., *Hacienda pública (apuntes)*, Madrid, Editoriales de Derecho Reunidas, 1984, pp. 206 y ss. La opinión de estos autores indica que es criticable, insuficiente y no tiene operatividad práctica dicho principio, porque no toma en cuenta los efectos externos negativos originados por el tributo sobre la economía del contribuyente, por tanto, concluyen que hace falta acudir a otros principios rectores para lograr un sistema de tributos justo y racional. Principios que no son sólo económicos, sino éticos y filosóficos; como ocurre con el de capacidad de contribuir.

<sup>259</sup> *Ibidem*. Las cursivas son nuestras.

<sup>260</sup> Calvo Ortega, R., *op. cit.*, nota 251, p. 23.

constitucional contempla los siguientes principios tributarios: capacidad económica, igualdad, proporcionalidad y reserva de ley.

Sin embargo, si analizamos el artículo 31 de la Constitución Española, el párrafo segundo contempla los principios que rigen el gasto público, entre ellos: asignación equitativa de los recursos públicos, eficiencia y economía, particularmente nos interesa la asignación equitativa de recursos públicos. En este punto, se está observando la otra cara de la moneda, pero si hacemos nuestro el criterio de Albiñana García-Quintana, en el que se subraya que los sujetos activos han de desplegar su potestad tributaria en el campo de los gastos públicos, más que en el de los recursos o ingresos públicos, encontramos el fundamento constitucional de este principio. El razonamiento que realiza el autor en cita, ve en la inversión pública la “causa” de la contribución especial, esto es, en la realización de las obras públicas o en el establecimiento o ampliación de servicios públicos, no en el propio establecimiento de dicha exacción. En este sentido recogemos sus palabras:

La decisión de llevar a cabo una inversión pública lleva implícita el ejercicio de la potestad tributaria que, en su caso, legitimará la exacción de la correlativa contribución especial. No parece que hoy pueda admitirse un proyecto de evaluación de inversión pública en el que no se determinen los beneficios “privados” o “especiales” que su realización ha de generar. En toda inversión pública están presentes los beneficios “privados” al lado de los “sociales”.<sup>261</sup>

De acuerdo con las líneas expuestas, al parecer, se configura *ex ante* la inversión pública, y *ex post* se producen los efectos de la misma, que en este caso son los beneficios particulares a privados, los cuales deberán ser devueltos a la hacienda pública vía contribución de mejoras. En el principio del beneficio se conjuga el fundamento de enriquecimiento indebido por parte de los particulares ocasionado por la actividad de la administración pública.

Indudable es la observancia de este principio en las leyes positivas españolas. En relación al enriquecimiento indebido o sin causa, a través del cual se rescatan los beneficios individuales o especiales, se inserta el con-

<sup>261</sup> Albiñana García-Quintana, C., Prólogo a la obra de Vega Herrero Manuela, *Las contribuciones especiales en España*, Madrid, IEF, 1975, p.11.

cepto metajurídico de equidad, mismo que se contempla en la Ley General Tributaria, en el artículo 2o. que previene “La ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de generalidad y equitativa distribución de la carga tributaria”. De esta manera, se observa que el principio del beneficio se inspira en la equidad.

Del mismo modo, el principio del beneficio adquirió plena vigencia en la exposición de motivos del Real Decreto del 31 de diciembre de 1917, en la que el financiamiento de las obras y servicios municipales no debían, ni podían, gravitar sobre los contribuyentes por impuestos generales. Esta preocupación sigue latente en los cuerpos normativos.

En esta dirección, González García<sup>262</sup> apuesta por la convivencia del principio de capacidad contributiva y el principio del beneficio, pues se trata de dos principios diversos, pero no por ello antagónicos. En cuanto al principio de capacidad contributiva, debe asistir en todas las prestaciones exigidas con carácter tributario, lo anterior, en consecuencia del mandato constitucional; en este sentido, la capacidad contributiva debe figurar en mayor o menor intensidad en cada tributo. Así, en el impuesto será una *nota cardinal* para su configuración; en tanto que en la contribución especial y en la tasa será una *nota complementaria*,<sup>263</sup> pues la nota esencial será la actuación de la administración pública referida al sujeto pasivo de la misma.

Con relación al principio del beneficio, este principio también figura en las tres categorías tributarias, en el impuesto, por un lado, además de prevalecer un interés general de la comunidad y, por otro, que el coste del servicio público sea indivisible; también existe en forma limítrofe un beneficio concreto del llamado a contribuir. En tanto que en la contribución especial el principio del beneficio es preponderante, manifestándose en el costo divisible de la actividad administrativa y en la utilidad individual, al lado de éste también existe un interés general fronterizo.

<sup>262</sup> González García, Eusebio, “Clasificación de los tributos: impuestos y tasas”, *Comentarios a la LGT y líneas para su reforma. Homenaje a Sáinz de Bujanda, cit.*, nota 21, p. 444.

<sup>263</sup> Hemos utilizado el adjetivo “complementario” del principio de la capacidad contributiva en la tasa, pero en ocasiones este carácter deja de ser complementario para convertirse en “supletorio”, es decir, que a veces está presente, sin embargo, en otras no en la configuración de la misma.

Por último, el destacado autor pone en relevancia el buen criterio que tuvo la doctrina para rastrear el principio del beneficio en distintos conceptos contemplados en cuerpos normativos. De tal suerte, que el principio del beneficio se manifiesta en los conceptos de valor de aprovechamiento, coste del servicio, naturaleza de la actividad provocada, valor de la prestación recibida, entre otros.

En conclusión, en un esfuerzo por encontrar el respaldo constitucional del principio del beneficio, observamos que, si se mira el campo de la inversión pública, el fundamento de la contribución especial es particularmente la asignación *equitativa* de los recursos públicos.

Parafraseando a Naveira de Casanova,<sup>264</sup> uno de los fundamentos de la tributación, se halla en el principio del beneficio que al particular produce la actividad del Estado. Habría un pseudo enriquecimiento sin causa para el particular que, recibiendo beneficios y ventajas por el funcionamiento del Estado, no contribuya económicamente al mismo tiempo, supuesta cierta capacidad económica por su parte para hacerlo.

Ahora bien, el lector de la presente, se preguntará el porqué fundamentar este principio a nivel constitucional, en los principios del gasto público, por un lado; y por otro, cuando se vira la vista a la legislación ordinaria, en los principios de los ingresos tributarios, es decir, en la *equitativa distribución* de la carga tributaria. A simple vista pudiese parecer que existe una contradicción entre la Constitución y la legislación ordinaria. Pero en nuestra opinión no existe tal contradicción, y en apoyo a este criterio, primero se observa que en el régimen jurídico de la contribución especial se entreteje una serie de elementos que nos han permitido encontrar estos fundamentos. Estos elementos son, por una parte, la actuación de la administración pública y el beneficio especial. Para que la administración pública despliegue su actividad requiere de recursos financieros, recursos que se traducen en inversión pública. Entonces, en un primer momento, se produce el gasto público que deberá constreñirse bajo los principios constitucionales que lo controlan, particularmente en la asignación equitativa de los recursos públicos. En un segundo momento, hecho el gasto público, se observa que produce en ciertas economías privadas un beneficio especial, es decir, una externalidad positiva. Y debido a que el financiamiento de la actividad del ente público se obtuvo de todos los contribuyentes vía impues-

<sup>264</sup> Naveira Casanova, Gustavo, *op. cit.*, nota 214, pp. 1014 y ss.

tos generales, no parece equitativo que un determinado grupo de personas reciba un enriquecimiento indebido, sin compensar éste a la colectividad. Por lo tanto, la ventaja diferencial recibida por un determinado grupo de personas debe controlarse en la *equitativa distribución* de la carga tributaria. Para finalizar, se observa que prevalece la equidad como un principio en común entre el gasto público y los ingresos tributarios. Siguiendo esta lógica, cabe pensar que el fundamento último de la contribución especial es la equidad. Pues resulta equitativo devolverle a la colectividad un porcentaje del beneficio recibido. A mayor abundamiento, la equidad es una manifestación de la justicia distributiva.

El principio se configura en la ciencia de la hacienda,<sup>265</sup> que junto con el principio de capacidad contributiva, se considera como un criterio de reparto de cargas públicas. Este principio es muy asequible de entender, pues se basa en hacer pagar a aquellos que no reciben un servicio individualizado hacia ellos, pero que se benefician indirectamente por un servicio de carácter general. Con términos más concretos, el principio del beneficio se conoce como aquel en el que el Estado, en aras de dar satisfacción a una necesidad pública, proporciona por la propia índole de las cosas, una ventaja diferencial o un beneficio particular a quienes se encuentran en una situación especial respecto a la satisfacción de la necesidad.

A mayor abundamiento, el principio del beneficio, tal como se engendró en la ciencia de la hacienda, se conectaba directamente con el costo del servicio y el interés que representaba para la colectividad. De tal forma que si el coste del servicio era indivisible y de interés general, se enlazaba directamente con el principio de capacidad contributiva, por ende, debería ser cubierto por el impuesto; y, por el contrario, si el costo del servicio era divisible y representaba una utilidad singular (*uti singuli*) se trababa directamente con el principio del beneficio reflejado en las contribuciones especiales.

Sin embargo, el criterio de divisibilidad e indivisibilidad del coste de los servicios públicos, apuntado en líneas superiores debe tomarse con pinzas, porque la divisibilidad e indivisibilidad de los servicios públicos es cues-

<sup>265</sup> Según Wagner, Neumann, Stein y Gneist, las tasas fundadas en el principio de la prestación y de contraprestación deberían aplicarse a los servicios en que predomina el interés privado puramente local; los impuestos, fundados en el principio de la capacidad económica o contributiva a los servicios de provecho general en los que predomina el interés público. Flora, F., *Ciencia de la hacienda*, Madrid, Librería General de Vitoriano Suárez, 1918, t. II, p. 497.

tión de oportunidad, es decir, que no existen servicios públicos que por su propia naturaleza sean indivisibles o divisibles, o sea que no existe una categoría de servicios públicos universalmente válida.

De lo anterior entendemos que el beneficio que recibe cierto grupo de particulares se deriva de una actividad estatal, precisamente no ocasionada por éstos, sino, al contrario, su situación especial con respecto a la actividad del ente público produce este beneficio. Tal ocurre, por ejemplo, en la realización de obras públicas (apertura o arreglo de una arteria urbana, al propio tiempo que se mejoran los medios de comunicación —interés general— se produce una ventaja especial para los propietarios de los inmuebles que confinan con la nueva vía).

Recordando lo dicho por Berliri, este principio tiene su inspiración en el enriquecimiento sin causa legítima, provocado por una función pública que produce un beneficio especial para el contribuyente y por un gasto realizado por el Estado. De tal suerte, que el particular se encuentra constreñido por el derecho a reintegrar al ente público el beneficio recibido por esa actividad de interés general, pues en caso contrario, estaría ocasionando a la colectividad un perjuicio, debido a que esta última estaría soportando todo el costo de la actividad del ente público. En palabras textuales de Giannini, el principio del beneficio se basa en el criterio de la justicia, pues “es justo que una parte del gasto sea soportada por esos últimos (los beneficiarios de la actividad) en proporción a la especial ventaja que aquél (el Estado) les depara”.<sup>266</sup>

El principio del beneficio se expresa en el beneficio económico que recibe un grupo determinado de particulares. Ahora bien, este beneficio económico se puede traducir en dos manifestaciones, en el incremento del valor de los bienes, en la hipótesis de los dueños de fondos beneficiados, o bien, en el incremento de ganancias económicas para los dueños de establecimientos comerciales colindantes con la obras realizadas por el ente público.

Este principio opera bajo la presunción de la producción de un beneficio especial. Pero cabe la posibilidad que en el mundo fáctico no se produzca dicha ventaja particular y, en lugar de producirse ésta, se genere un perjuicio<sup>267</sup>

<sup>266</sup> Giannini, Aquile Donatto, *Istituzioni di diritto tributario*, Milán, Dott Giuffré, 1968, p. 18.

<sup>267</sup> Este mismo supuesto fue contemplado por la profesora Vega Herrero, que propuso la “contribución especial negativa” a cargo del ente público y a favor de los particulares cuando estos últimos sufren un daño o un perjuicio por la supresión de una obra o un ser-



para un determinado grupo de personas. Por ejemplo, el ente público realiza obras para el servicio de transporte del metro urbano, dichas obras están destinadas a concluirse en el plazo de dos años, durante ese periodo los dueños de establecimientos comerciales se ven en la necesidad de cerrar sus respectivos establecimientos, debido a que por producto de dichas obras se cierra la vialidad, se produce contaminación atmosférica —polvo, ruido, etcétera—, y en consecuencia baja el nivel de clientela, lo cual no resultará costeable a los dueños de dichos comercios. En este caso, estamos hablando de pérdidas económicas. En otros supuestos, puede hablarse de minusvalías. Bajo esta hipótesis, es decir, si se produce el perjuicio por la realización de una obra pública o el establecimiento de un servicio público, y se considera el beneficio especial y la actividad del ente público como hecho generador de la contribución, el tributo no se genera. Y si comenzamos hablar de perjuicios, entramos en el campo de la responsabilidad de la administración pública por actos realizados por ésta, por lo tanto, este campo escapa del plano tributario y entramos en el derecho administrativo.

Mas volvamos al planteamiento inicial. El principio del beneficio se configura en la ciencia económica, en ésta se fundamenta en consideración a las externalidades que produce la inversión pública. Por lo regular son externalidades positivas, entonces, si en toda inversión pública hay latentes beneficios “especiales” en favor de las economías privadas, estas últimas deben cooperar a su financiación a título de contraprestación y por un importe no superior al 90% del beneficio obtenido.<sup>268</sup> Respecto a las tasas,

vicio público o por una lesión en sus bienes motivada por la realización de tales obras o servicios. Así deslinda dos hipótesis de perjuicio: una en la que señala un daño efectivo en cuanto los bienes quedan efectivamente afectados y otra por la supresión de una obra o un servicio público. Ejemplo del primero, son la privación de la propiedad por causas de utilidad pública, menoscabo material del bien e incluso perjuicios inmateriales. La misma profesora encuentra solución cuando se trata de expropiación forzosa, la Ley de Expropiación Forzosa arbitra esta técnica mediante el pago de un justiprecio. En cuanto, al daño material, señala que la misma ley en el artículo 121 establece una indemnización a los particulares. Pero lo que no ha previsto la ley, es con respecto de los daños inmateriales que pueden afectar a los propietarios o titulares de explotaciones comerciales durante el tiempo de la realización de las obras, pues efectivamente es muy difícil estimar o calcular el perjuicio material, a su vez que se deberá probar. En la práctica no se reconoce este tipo de indemnizaciones. Vega Herrero, Manuela, *Las contribuciones especiales en España, cit.*, nota 261, pp. 66 y ss.

<sup>268</sup> Albiñana García-Quintana, C., *op. cit.*, nota 261, p. 13.

este principio se manifiesta, en la utilidad que los servicios reportan a los usuarios.<sup>269</sup>

En materia ambiental, el principio del beneficio puede equipararse con el principio de mutualización,<sup>270</sup> en donde los pagos de los agentes contaminadores han de corresponder a los beneficios recibidos, ya que las ayudas a la inversión están limitadas a los contribuyentes.

Existe la opinión de que el principio del beneficio no choca con el principio de capacidad contributiva, sino al contrario, por ser diferentes, se complementan. El principio de capacidad contributiva se expresa en el incremento de valor o en el beneficio especial, es decir, se manifiesta en el objeto mismo del tributo.

Dentro de la postura contraria a la aplicación del postulado del beneficio encontramos a Simón Acosta.<sup>271</sup> Este autor entra en su estudio, debido a la vinculación que yace entre éste y la tasa. Sin embargo, creemos que es perfectamente válido aplicar *mutatis mutandis*, esta máxima a la contribución de mejoras. En tal sentido, dentro de su construcción no puede entenderse como fundamento jurídico de la contribución especial el beneficio específico que el particular recibe de una actividad administrativa que le afecta, y ello por la sencilla razón de que existen servicios o actividades administrativas, que no sólo no proporcionan utilidad al sujeto pasivo, sino que además le perjudican. Además, si se admitiera como fundamento el principio del beneficio, el corolario obligatorio sería que la medida de la contribución de mejoras debería fijarse en atención al beneficio recibido, con las arbitrariedades a que se podría llegar por la carga de subjetividad que el beneficio conlleva.<sup>272</sup> En esta línea de pensamiento también encontramos a Vicente-Arche,<sup>273</sup> al sostener que la obligación tributaria surge por haberse realizado el presupuesto de hecho previsto en la ley, sin que en ningún caso

<sup>269</sup> Calvo Ortega, Rafael, *op. cit.*, nota 251.

<sup>270</sup> Rosembuj pone de manifiesto este principio en su estudio comparado de los impuestos ambientales, en el caso de Francia los tributos sobre vertidos y utilización del agua son recaudados por las agencias del agua, que los destinan a servicios de depuración y ayudas al sector privado. Rosembuj, Tulio, *op. cit.*, nota 255, pp. 96 y ss.

<sup>271</sup> Simón Acosta, "Reflexiones sobre las tasas de las haciendas locales", *HPE*, núm. 35, 1975, pp. 253 y ss.

<sup>272</sup> En este punto cabe citar a Calvo, pues señala que no es nada fácil medir la utilidad que le reporta los servicios públicos a los usuarios, en especial a las personas que tienen una menor capacidad contributiva total. *Op. cit.*, nota 251, p. 23.

<sup>273</sup> Véase Vicente-Arche Domingo, F., "Configuración jurídica de la obligación tributaria", *RDFHP*, núm. 25, 1957, pp. 33 y ss.

puedan influir circunstancias extrañas, como el que el contribuyente participe o no de las ventajas que se derivan de su pertenencia al Estado. Por su parte, Osculati<sup>274</sup> indica que este principio ha sido típico de la hacienda local, y está perdiendo actualidad por las siguientes causas:

1) Por la naturaleza del bien público —en sentido técnico-económico— que asumen los servicios locales más modernos y de futuro desarrollo... En el caso de los servicios destinados al mantenimiento de un medio ambiente limpio es extremadamente difícil determinar un beneficiario específico y, por tanto, un contribuyente al que gravar con un tributo *ad hoc*. Aún más difícil es graduar entre diversos contribuyentes la cuota per cápita de un tributo de estas características con base en la cantidad de beneficio obtenida del bien ambiental.

2) Las transferencias, que derivan del sistema tributario central se basan en el criterio de capacidad contributiva, no pueden repartirse entre los entes locales de otra forma que no sea la consideración de la capacidad contributiva de las comunidades receptoras.

3) Finalmente, el mercado de la vivienda, es decir, del bien cuya utilización como parámetro de la recaudación local ligada al principio del beneficio es normalmente aconsejada; hoy día depende mucho más de las evoluciones, incluso a nivel internacional, de los tipos de interés y de los mercados financieros que de la actividad de los municipios y de los demás entes locales.

De las anteriores líneas, cabe destacar la propuesta que hace Osculati, de sustitución del principio del beneficio por el de capacidad contributiva en los tributos de carácter ambiental, por la dificultad de definición de un beneficiario específico.

El principio del beneficio en la doctrina española no ha tenido buen cobijo,<sup>275</sup> porque este beneficio se vincula con la teoría de la causa de los tribu-

<sup>274</sup> Osculati, “Hacia la autonomía: hipótesis a corto y medio plazo”, en Agullo, A., *El debate sobre la hacienda local en Italia*, Barcelona, Ajuntament de Barcelona, 1990, p. 212.

<sup>275</sup> Al examinar la Ley de Régimen Local de 1945, especialmente el artículo 442, se puede observar la aplicación en la legislación española de este principio, pues se refiere en su inciso B, a la utilidad de los servicios que reporte a los usuarios. Así, Calvo Ortega indica que el único criterio para el reparto de la carga pública es el de capacidad contributiva, por lo tanto, la llamada a cualquier otro criterio para la cuantificación de las tasas contradice a la Constitución. Calvo Ortega, *op. cit.*, nota 251, p. 22.

tos, y la doctrina española es anticausalista, porque considera a éste un concepto equívoco, perturbador y proteico.<sup>276</sup> Principalmente se esgrime que este principio depende de apreciaciones subjetivas y varía de unas personas a otras. Cuando mucho se admite como criterio para medir la cuantía de algunos tributos. Dentro de esta corriente, algunos autores<sup>277</sup> han sostenido que este principio ya está desfasado, que es una teoría vieja de la equivalencia.

Sin embargo, en otras doctrinas este principio ha tenido buena recepción, tal es el caso de la literatura francesa, en ésta destacan los trabajos de Mehl<sup>278</sup> y Gaudement.<sup>279</sup> Por otra parte, encontramos el trabajo de Trotabas y Cotteret,<sup>280</sup> quien indica: “Depuis que l’on a abandonné la théorie de l’équivalence, l’impôt est déterminé par les facultés contributives, et non par un service rendu. On peut toutefois admettre qu’un avantage particulier retiré par une personne du fonctionnement d’un service public ou de l’usage d’un ouvrage public soit retenu comme une faculté contributive”.

Así pues, ha resultado ilustrativo este breve repaso del principio del beneficio. Por último, cabe destacar la reciente monografía de Moreno Seijas,<sup>281</sup> en la cual se apuesta por este principio en lugar del principio de la capacidad de pago. El autor señala que el principio del beneficio busca que los ciudadanos contribuyan al sostenimiento de las cargas comunes según los beneficios que obtengan por el consumo de los servicios públicos. Este principio pone el énfasis en la asignación eficiente de los recursos. De esta manera, son los ciudadanos a través de la expresión de su demanda los que deciden qué servicios públicos se han de producir y en qué cantidad. Y concluye, que desde este punto de vista, el principio del beneficio es superior al de la capacidad contributiva, pues vincula los dos lados del presupuesto público: el lado del gasto y el lado del ingreso. Los ingresos públicos informan sobre la dotación de las partidas del gasto público.

<sup>276</sup> Tejerizo López, J. M., “La causa de los tributos”, *Documentos*, p. 218.

<sup>277</sup> Fuentes Quintana, E., *Hacienda pública. Introducción, presupuesto e ingresos públicos*, Madrid, Imprenta García Blanco, 1973, pp. 261 y ss.

<sup>278</sup> Mehl, *Elementos de ciencia fiscal*, Barcelona, Bosch, 1964, pp. 193 y ss. Cabe señalar que la mayoría de estos escritores cuando se refieren a este principio lo vinculan directamente con las tasas.

<sup>279</sup> Véase Gaudement, *Précis de Finances Publiques. Les Ressources publiques emprunt et impot*, París, Editions Montchresten, 1970, tome deuxième, p. 103.

<sup>280</sup> Cfr. Trotabas y Cotteret, *op. cit.*, nota 151, 1970, pp. 207 y ss.

<sup>281</sup> Moreno Seijas, *El principio del beneficio de la imposición: teoría y aplicación actual*, Madrid, IEF, 1995.

## XII. PRINCIPIO DEL COSTE PROVOCADO

En la doctrina española, Simón Acosta ha popularizado la teoría del coste provocado, sirviéndose del antecedente inmediato que le proporciona Calvo Ortega,<sup>282</sup> quien establece las pautas de este postulado.

<sup>282</sup> En efecto, el coste del servicio es el único método válido, para la cuantificación de la tasa por la prestación de un servicio público. La utilización de un servicio público, como acto aislado que es, no puede exteriorizar otra capacidad contributiva que el coste del servicio. De manera que la tasa no puede ser mayor ni menor que este. Finalmente, señala Calvo Ortega que la utilización de un servicio público no es un acto aislado que pueda reflejar inductivamente la capacidad contributiva total del usuario. De tal manera, que la única forma de manifestar la capacidad contributiva del sujeto pasivo, es la capacidad contributiva exteriorizada a través del coste del servicio.

Para este autor, no es correcto establecer la cuantía de la tasa teniendo en cuenta la capacidad económica de las personas o clases que puedan utilizar el servicio público. En primer lugar, porque la creación de un servicio público no responde a una financiación recaudatoria, por lo que no puede pensarse *apriorísticamente* en la capacidad económica de las personas o clases que puedan utilizarlo; en segundo término, porque la creación de un servicio público tiene una doble finalidad: pretensión de generalidad y utilidad que parece incompatible con la idea de que sus usuarios sean personas de una determinada capacidad económica, salvo, que esta consideración se efectúe para exentar total o parcialmente a los usuarios. *Idem.* Calvo Ortega, *op. cit.*, nota 251, pp. 24 y ss. Las cursivas son nuestras.

Tejerizo López en un artículo doctrinal realiza el repaso de la teoría de la causa de los tributos, con apoyo en sus distintos exponentes y contrarios, sin duda el máximo exponente ha sido Griziotti, y en relación a este tema cita el trabajo de Simón Acosta, quien vincula el fundamento jurídico de la tasa con el principio del coste provocado. Este último autor señala que las tasas exigen para su válida existencia, una provocación del gasto público, entendido éste en sentido estricto cuando se trata de tasas por prestaciones de servicios, y consistente en una especial restricción en la utilización del dominio público, cuando nos encontramos con tasas de este tipo.

En cuanto a este último supuesto Simón Acosta sostiene que el gasto equivale a una restricción en el uso general del dominio público, aquí obtiene la crítica de Tejerizo López, pues indica que le da una interpretación extensiva al gasto excepcional, lo cual desnaturaliza el significado que tiene la palabra gasto no sólo en el lenguaje usual sino en la propia construcción que examina: cantidad de dinero que es necesaria para dejar las cosas o servicios utilizados en la situación originaria.

Simón Acosta introduce la teoría del principio del coste provocado o perjuicio patrimonial causado a la colectividad, cuando subraya la necesidad de sustituir el principio de capacidad contributiva por este principio, de tal suerte, que éste cumpla con la función de informar y presidir la ordenación positiva de las tasas. La novedad de este planteamiento es la introducción del gasto especialmente causado como un principio ordenador de ciertos tributos. Tejerizo López, *op. cit.*, nota 271, p. 216; Griziotti, *Principi di diritto tributario*, Bari, 1938, pp. 162 y ss; Simón Acosta, *op. cit.*, nota 266, pp. 253, 272 y ss.

Tradicionalmente, la escuela jurídico tributaria española ha estudiado el coste de los servicios, o lo que es igual, el coste provocado como un dato prejurídico, es decir, como un argumento de la ciencia económica. Sin embargo, hay quienes sostienen que este principio de reparto de la carga tributaria se ha establecido de forma definitiva en la Ley de Haciendas Locales. Así lo señala Ferreiro Lapatza,<sup>283</sup> al mismo tiempo indica que esto le parece claramente inconstitucional, porque la Constitución señala como principio de reparto únicamente el principio de capacidad económica y no permite otro principio general. Permite que haya impuestos que no respondan al principio de capacidad económica cuando tratan de proteger otro bien protegido constitucionalmente, pero no permite otro principio general de reparto.

De las líneas anteriores, podemos resumir la postura de alguna parte de la doctrina tributaria; sin embargo, como acabamos de demostrar, Calvo Ortega y Simón Acosta han intentado cambiar dicha concepción, introduciendo este principio como un principio de justicia tributaria.

Es un hecho conocido que Giannini<sup>284</sup> estableció como categoría tributaria autónoma la contribución por gasto o integradora, con esto daba forma a los estudios anteriores a su trabajo, como el de Tentolini.<sup>285</sup> Por otra parte, en la época que Simón Acosta estudia este principio aparecen estudios, como el de Calvo Ortega,<sup>286</sup> Vega Herrero,<sup>287</sup> Llamas Labella,<sup>288</sup> De Rovirá Mola,<sup>289</sup> Albiñana-García Quintana,<sup>290</sup> entre otros. Esta nueva corriente doctrinal de la década de los setenta tiene como objeto de estudio los tributos locales, en particular las contribuciones especiales y las tasas. De esta panorámica, resulta ilustrativo que las mismas ideas se propaguen y se nutran con intercambios académicos. Este conjunto de circunstancias, aunadas con los estudios realizados por autores italianos, nos mueve a afirmar que propiciaron una nueva lectura sobre los tributos locales. Desde es-

<sup>283</sup> Ferreiro Lapatza, "Principios generales de la hacienda local y competencias de las comunidades autónomas", *Palau 14 RVHP*, núm. 7, enero-abril de 1989, p. 14.

<sup>284</sup> Giannini, *op. cit.*, nota 266, pp. 58 y ss.

<sup>285</sup> Tentolini, "*Contributi di miglioria*", *Enciclopedia del diritto*, 1962, t. X, contracto-cor, pp. 246 y ss.

<sup>286</sup> Calvo Ortega, *op. cit.*, nota 251.

<sup>287</sup> Vega Herrero Manuela, *op. cit.*, nota 261.

<sup>288</sup> Llamas Labella, *Las contribuciones especiales*, Zaragoza, Publicaciones del Real Colegio de España en Bolonia, 1973.

<sup>289</sup> Rovirá Mola, "El hecho imponible en las contribuciones especiales: problemática esencial y realidad normativa", *Civitas REDF*, núm. 8, diciembre de 1975.

<sup>290</sup> Albiñana García-Quintana, *op. cit.*, nota 261, p. 13.

ta visión, observamos que Simón Acosta toma principalmente de Giannini y Vega Herrero los argumentos que le permiten formular este principio.

Varios autores<sup>291</sup> han puesto de manifiesto respecto a los tributos ambientales, la inobservancia de la capacidad especial de pago de los agentes contaminadores para imponer el respectivo tributo. Esta misma lectura, se hacía a las tasas locales, baste recordar las obras de Simón Acosta y Calvo Ortega. En el caso de estos nuevos tributos, la cuantía, en principio, depende de la contaminación emitida por los agentes contaminadores.

El principio del coste provocado al igual que el del beneficio no se encuentran plasmados en la carta magna, por consiguiente, no tienen base constitucional. Entonces, si fundamentamos la contribución por gasto en el principio del coste provocado, sin duda tendría la misma lectura, es decir, no encontraría respaldo constitucional, además de que contravendría la exigencia constitucional, de legitimar el reparto de la carga tributaria en el principio de capacidad contributiva, así pues, resultaría inconstitucional, amén, de que la Constitución Española se reforme.

En aras de encontrar un lugar en la Constitución Española para la contribución por gasto, es necesario mirar el artículo 45 constitucional, así pues, el concepto de contribución por gasto nos obliga a volver sobre este punto, ya estudiado en el capítulo primero del presente libro.

Así, el artículo 45 de la Constitución Española a través de la protección al medio ambiente, es el fundamento del carácter extrafiscal de los tributos. La función extrafiscal de los tributos está legitimada por los principios rectores de política social y económica, y de modo particular por el mencionado artículo 45.

Llegados a este punto, sabemos que es completamente pacífico el carácter extrafiscal de los instrumentos tributarios en el sistema tributario español, con lo cual, si fundamentamos nuestra contribución por gasto como tributo extrafiscal, con base en el referido artículo 45, estamos dándole plena legitimidad constitucional a este tributo.

Por otro lado, cabe hacer notar que, Calvo Ortega,<sup>292</sup> al estudiar las tasas locales, busca su adecuación constitucional en el principio de la capacidad contributiva. En este caso, encuentra perfectamente válido el coste del servicio para la cuantificación de la tasa. Es decir, que el coste del servicio debe poner un límite a esta última. Esta proporción va íntimamente unida a la

<sup>291</sup> Pajuelo Macías, A., *op. cit.*, nota 231, p. 384.

<sup>292</sup> Calvo Ortega, *op. cit.*, nota 251, pp. 24 y ss.

afirmación de que la capacidad contributiva exteriorizada no puede ser otra que el coste del servicio.

Trasladando este criterio a la contribución por gasto, si el importe de este tributo supera el coste de las obras de depuración, la contribución por gasto se establecería con un fin de lucro, y, por el contrario, si es menor el importe, se dejaría de gravar una parte de la capacidad contributiva exteriorizada.

De acuerdo con el argumento de Calvo Ortega, no se necesita acudir a la extrafiscalidad para adecuar el principio del coste provocado a la Constitución, sino que éste es la medida de la capacidad contributiva. Nuestro autor, lo que no considera válido es la capacidad contributiva como un *a priori*, sino que primero se requiere cuantificar el coste, y, luego, adecuarlo a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, de tal suerte, que la capacidad contributiva se exterioriza a través del coste del servicio.

Consideramos que este criterio también es válido para adecuar la constitucionalidad de la contribución por gasto, pues como se ha visto, el hecho imponible de este tributo es el gasto excepcional realizado por el ente público. Así, primero se produce el gasto con motivo de un deterioro ambiental, y este gasto va a servir de límite o parámetro en la imposición de este tributo. Entonces, si se establece un pago mayor de este tributo que el gasto realizado por el ente público, se considerará que nuestro tributo se utiliza de un modo lucrativo, y si, por el contrario, se establece un pago menor que el gasto realizado por la administración pública, se le estaría ocasionando un déficit a ésta. Por consiguiente, conviene establecer el gasto diferenciado del ente público como tope de la cuantía de la contribución por gasto. En tal definición, estamos conectando el gasto realizado por el ente público con la capacidad contributiva del agente contaminador.

Respecto a la actual doctrina española, Naveira de Casanova<sup>293</sup> indica que este principio fundamenta la contribución por gasto, antes que el del beneficio recibido. Este principio tiene su base en el coste diferenciado al erario público. El citado autor parte de la concepción realizada por Giannini, así entiende que el contribuyente ha ocasionado un gasto excepcional al Estado. El gasto debe ser soportado por quienes, como consecuencia de las cosas que poseen o por el ejercicio de un comercio o industria, ocasionan un gasto o un aumento de gasto del Estado o de otro ente público.

<sup>293</sup> Naveira de Casanova, Gustavo, *op. cit.*, nota 214, pp. 1014 y ss.



### XIII. PROPUESTAS

La materia ambiental por su propia naturaleza es compleja, por lo tanto, requiere la integración de políticas e instrumentos jurídicos. Este ha sido el propósito del presente capítulo. En tal cometido, hemos abarcado desde los principios de justicia ambiental: desarrollo sostenido; quien contamina paga; prevención, y precaución, hasta los tradicionales principios tributarios: de capacidad contributiva; del beneficio, y del coste provocado.

La contribución por gasto en razón al deterioro del medio ambiente es una categoría jurídica tributaria, que necesita informarse de los postulados arriba mencionados. En pocas páginas se ha desentrañado el significado de cada uno de ellos. Esta categoría hipotética se inscribe en los postulados del desarrollo sostenible, quien contamina paga, precaución, prevención, capacidad contributiva y coste provocado.

En el presente, hemos puesto mayor énfasis en el principio contaminador pagador, desde el ángulo precautorio y preventivo, pues de esta manera concebimos que es la forma más adecuada de atajar la contaminación ecológica. Consideramos que la única forma de mejorar la calidad del medio ambiente es articular la prevención y precaución como principios básicos de todo instrumento jurídico y de la política internacional o nacional.

