

BREVES NOTAS ACERCA DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES ECOLÓGICOS
CASO ESPAÑA Y MÉXICO
¿HACIA DONDE VAMOS?

AUTOR: ROBERTO CARLOS GARCÉS NAVA

TUTORA: DRA. ISABEL GIL RODRIGUEZ

MASTER EN DERECHO ESPAÑOL PARA JURISTAS EXTRANJEROS

5ª. EDICIÓN.

CORREO: garces_robertocarlos@yahoo.com

RESUMEN.

El presente trabajo se elaboró con una doble finalidad: la primera dar a conocer las bases centrales y estructura del campo del DERECHO ENERGÉTICO aplicado al sector tributario, con fundamento en las actuales REFORMAS TRIBUTARIAS que se han suscitado tanto en España como en México dentro de los años 2013 y 2014, que sin duda tendrán consecuencias jurídicas dentro del año 2015 y la segunda como una pretensión y ambición del autor de crear un cimiento y precedente de una nueva área muy poco estudiada por los doctrinarios del derecho y que ha repercutido mucho en la ECONOMÍA mundial, la cual es el Derecho Tributario Energético, como una ciencia auxiliar que a consideración del presente autor deberá estudiarse como un campo aparte del resto de las ramas jurídicas.

SUMMARY.

This work was developed with a dual purpose: First to publicize the central bases and structure of ENERGY LAW field applied to the tax sector, based on current TAX REFORMS that have occurred both in Spain and in Mexico within 2013 and 2014, which will undoubtedly have legal consequences in 2015 and second as a claim and ambition of the author to create a foundation and precedent of a new area little studied by the doctrinaire law and has had a significant impact on the world ECONOMY, which is the Energy Tax Law, as an auxiliary science that consideration of this author should be studied as a separate from other legal branches field.

1. INTRODUCCIÓN.

La justificación del presente trabajo radica en presentar algunas breves reflexiones con base en las diversas reformas al sector tributario que se han suscitado en ambos países: España y México.

Sin lugar a duda, entre el período 2013 a 2014, ambos países presentaron una serie de reformas en el ámbito tributario que hasta el día de hoy han sido poco estudiadas, así como la trascendencia que puede haber en cada una de éstas, cuando se aplica dentro de las personas jurídicas o empresas que se desarrollan en el campo de la producción y generación de energía.

En el presente ensayo, solo se enfocará a las empresas o personas jurídicas encargadas de la producción y generación existiendo distintas clases de energía. A pesar de que estas clases de energía persiguen una finalidad similar, se puede denotar que cada una de ellas cuenta con un régimen tributario diverso, mismos que se expondrá a lo largo de este ensayo, así como también se puntualizará en los distintos cambios que se suscitaron a raíz de la reforma tributaria y sus probables consecuencias jurídicas para el año 2015, que es cuando ha entrado en vigor tanto en México como en España los efectos fiscales que repercutirán dentro de estas personas jurídicas.

Así mismo, se ha preparado como punto final un cuadro comparativo entre el régimen tributario de España y México dentro de este sector energético, a modo de facilitar la comprensión al lector de este ensayo y de esta forma poder comprender mejor el alcance y la normatividad que rige en esta área del derecho energético.

Pues bien, este ensayo intenta emprender un nuevo rumbo del derecho energético estudiado desde el perfil del derecho tributario, lo cual se ha tomado el atrevimiento de preparar un nuevo marco doctrinal que permita unificar e individualizar el campo tributario dentro de este sector, que si bien se regirá por los principios universales del derecho tributario, también lo es que tendrán una connotación especial y que al final se preparan puntos de propuesta final que servirá para poder regular de manera adecuada estas empresas o personas jurídicas enfocadas a la producción y generación de la energía.

El hecho de pretender comparar y exponer los regímenes jurídicos de dos países, es por la discrepancia que se pudiera tener y que en ambos casos se pudieren complementar en caso de existir alguna duda o incógnita jurídica que se puedan plantear futuros autores de la materia.

Pues bien, al existir escaso material jurídico de estudio de la materia, se pretende crear y abarcar de manera genérica y debido a la brevedad del espacio, pero tocando lo más importantes puntos acerca de la regulación tan peculiar del derecho tributario energético.

Cuando se refiere a un derecho tributario energético, se hace referencia a una ciencia auxiliar nueva dentro del campo jurídico y que servirá para empezar un estudio individual y preciso del mismo que pueda beneficiar y proveer de buenas bases tributarias a las personas jurídicas encargadas de la producción y generación de los energéticos en España y México.

Finalmente se concluye con la idea de que el estudio se hará integral y analítico, especificando cada tipo de energía y conociendo su régimen jurídico tributario particular.

2. PARTICULARIDADES DEL DERECHO TRIBUTARIO ENERGÉTICO ENTRE ESPAÑA Y MÉXICO.

Debe entenderse el derecho tributario energético como aquella rama jurídica encargada del estudio y análisis de los principios rectores de las contribuciones que se le imputan a las fuentes de energía o agentes aparentes de contaminación conforme a su relación con el impacto medioambiental que ocasionen.

El tema de las contribuciones imputables a las fuentes de energía, mejor conocidas en diversas partes del mundo como “impuestos verdes” es un tema que se comenzó a discutir desde diciembre de 1997, en una reunión celebrada en Kioto, Japón –que posteriormente se formalizaría en el Protocolo de Kyoto- donde 160 países convinieron en reducir las emisiones de dióxido de carbono y otros gases que producen el efecto de invernadero.

A partir de entonces, se suscitaron un sinnúmero de reuniones en donde se propusieron diversos temas con la finalidad de proteger el medio ambiente del planeta.

Desde esa época ya se planteaba la posibilidad de implementar “ecotasas” que no son más que gravámenes relacionados con la protección de la ecología.

Al menos en el marco europeo figuran la siguiente clase de impuestos relacionados con ecotasas:

- ✓ Impuestos sobre las emisiones cuyas tasas se fijan en función del volumen de emisión y del grado de daño ecológico, conocidos como “impuestos de Pigou”
- ✓ Impuestos indirectos sobre los insumos de producción o sobre bienes de consumo cuya utilización puede perjudicar el medio ambiente (por ejemplo, los impuestos selectivos al consumo de gasolina).
- ✓ Disposiciones sobre otros impuestos relacionadas con la ecología.
- ✓ Disposiciones que contemplan una depreciación acelerada y tasas impositivas más bajas en el caso de equipos y métodos de producción que permitan ahorrar energía y reducir la contaminación.¹

Con el transcurso del tiempo, en muchos países se fueron implementando toda clase de medidas, entre ellas tributarias, para poder combatir el efecto invernadero que se generaba en el planeta y de esta manera conservar y proteger el medio ambiente. De esta situación no se encuentra alejado el régimen tributario de España y México quienes han implementado con el transcurso del tiempo un sistema tributario especial para esta clase de imposiciones.

Antes de adentrarnos propiamente entre las similitudes que tiene el Estado Español con el Estado Mexicano en la forma de regulación y distribución de competencia de la tributación, en específico de los impuestos ecológicos con problemas similares, resulta pertinente explicar con detalle como se encuentra la tributación española para hacer lo mismo con la mexicana.

¹ Loc. Cit. NORREGAARD, John y otros. Control de la contaminación mediante el uso de impuestos y licencias negociables. Temas de Economía, 2000, Volumen 25, 2-3 pp.

En el Estado Español se distinguen 3 funciones o potestades diferenciadas, las cuales son i) potestad normativa: legislativa y reglamentaria; ii) potestad aplicativa o administrativa y iii) potestad sobre el producto de lo recaudado.

Así también existen 4 tipos de límites los cuales son: i) límites derivados de los principios constitucionales sobre la normatividad (remisión a fuentes del derecho/principio de reserva de ley); ii) límites derivados de los principios constitucionales de justicia tributaria (remisión principios constitucionales del art. 31 CE –capacidad económica, generalidad, igualdad, progresividad, no confiscatoriedad, seguridad jurídica y equidad, eficiencia y economía en el gasto público-; iii) límites derivados de los principios constitucionales de la distribución de competencias –cfr. art. 6 y 9 LOFCA, que afectan a las CCAA- y iv) Límites derivados de la naturaleza de ente territorial: El Estado español se organiza territorialmente en municipios, provincias, islas y CCAA. Todos son entes políticos de base territorial que gozan de autonomía para la gestión de sus propios intereses. Intereses que serán los que incumban al respectivo territorio fuera del cual no podrán llevar a cabo ninguna actuación.²

Bajo esta última idea, el Estado, por medio de una Ley Estatal, la Ley 8/1980, de 22 de septiembre, Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, en adelante LOFCA, y Ley 22/2009 de 18 de diciembre, del Sistema de Financiación de las C.C.A.A., el que marca las pautas a las CCAA para que éstas disfruten de ingresos tributarios. Así, las CCAA mediante la aprobación de leyes autonómicas ordinarias puede incluso crear tributos nuevos.

Lo anterior en el sentido de que se persigue cumplirse con algunos principios entre el Estado Español y las Comunidades Autónomas los cuales son:

a) Principio de Unidad.- Bajo la STC 4/1981 de 2 de febrero, se ha señalado que la Constitución parte de la Unidad de la Nación Español que se constituye en Estado social y democrático de Derecho, cuyos poderes emanan del pueblo español, en el que se reside la soberanía nacional, que propiamente en relación al campo económico y de la tributación, conforme a la jurisprudencia constitucional se ha señalado que la existencia de un único orden económico nacional es un presupuesto para que el reparto de competencias no produzca resultados disfuncionales.

b) Principio de Autonomía.- Conforme a la jurisprudencia constitucional, a través de la sentencia 25/1981 del 14 de julio se señala que las Comunidades Autónomas gozan de una autonomía cualitativamente superior a la administrativa que corresponde a los entes locales, ya que añaden potestades legislativas y gubernamentales que la configuran como naturaleza de autonomía política.

c) Principio de Solidaridad.- Se desarrolla en el artículo 138 de la Constitución Española y engloba dos modalidades de realización efectiva, por un lado el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo, y por otro, la proclamación de la inexistencia de privilegios entre las Comunidades Autónomas, pues el principio de solidaridad puede servir de fundamento para el establecimiento de auténticas relaciones cooperativas entre el Estado y las Comunidades Autónomas.

d) Principio de cooperación.- No aparece constitucionalizado, pero sí se ha reconocido en la jurisprudencia constitucional y se halla implícito en la propia esencia de la organización territorial del Estado y no es menester justificar en preceptos concretos, pues este principio preside como criterio informador entre las relaciones del Estado y las Comunidades Autónomas y no implica extensión alguna de las competencias estatales. El Estado no puede imponerlo coactivamente, sino buscando la

² Apuntes de la cátedra de Derecho Tributario de la Doctora Isabel Gil Rodríguez. Universidad de Salamanca, España del año 2015.

conformidad de las Comunidades Autónomas que, por esta vía participan en la formación de la voluntad estatal.³

A modo particular, el presente autor consideraría el principio de coordinación tributaria, pues si bien es similar a alguno de los anteriores, lo cierto es que las Comunidades Autónomas bajo este principio en ningún caso podrá rebasar el poder potestativo tributario del Estado Español y el límite muchas veces es complejo, sobre todo en el tema de impuestos ecológicos.

En el caso de México, particularmente son los mismos principios o al menos se opera bajo la misma lógica, inclusive mantiene un principio de prevención general en el artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que menciona que las facultades que no están expresamente concedidas por esta Constitución a los funcionarios federales, se entienden reservadas a los Estados.

Además bajo la lógica y a contrario sensu del artículo 117 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en coordinación con el artículo 124 de la Constitución, los Estados si pueden gravar y tributar en materia local, y lo hacen a través de Leyes Hacendarias Locales, siempre y cuando el referido impuesto no sea de carácter federal.

Por otro lado los municipios, en el artículo 115 fracción V de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no pueden gravar, porque propiamente solo están facultados para apoyar a las leyes federales y estatales y cumplir cabalmente con los derechos y obligaciones que se mantienen con sus gobernados. En todo caso, será el Estado, a través de su Congreso Local quien destine los recursos necesarios a cada uno de sus Municipios, y se hace año con año a través de la Ley de Ingresos de cada Municipio que es aprobada en el Congreso Local de cada Estado.

Ahora bien, la primera particularidad que se encuentra es que tanto en España como en México esta clase de impuestos aplicados al sector energético son considerados como “contribuciones o impuestos especiales”, tratamiento que la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, en adelante OCDE.

“Los impuestos sobre la contaminación ofrecen incentivos claros para que quienes contaminan reduzcan sus emisiones y busquen opciones más limpias. Al aplicar un costo directo al daño ambiental, las empresas que maximizan sus ganancias tienen un mayor incentivo para ahorrar en su uso, al igual que otros insumos de producción.

...

El uso de los impuestos relacionados con el medio ambiente y los sistemas de comercio de emisiones se amplía en las economías de la OCDE... un número cada vez mayor de jurisdicciones utilizan los impuestos y cobros en áreas como la emisión de residuos y algunos contaminantes específicos...”⁴

Por otra parte, la base de datos de impuestos ambientales de la OCDE considera a todos aquellos impuestos que de manera directa o indirecta afectan los recursos naturales, por lo que incluye

3 HERNANDEZ LAFUENTE, Adolfo. El funcionamiento del Estado Autonómico. Colección Informes y Documentos del Ministerio de Administraciones Públicas, Madrid, España, 1999. passim.

4 Op. Cit. OCDE. El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente. Primera Edición, México, D.F., Editorial Thomson Reuters DoFiscal, 2002.

cargas fiscales sobre energéticos, sobre autos o bienes durables además de los impuestos a la generación de residuos, a las emisiones y similares. La recaudación por concepto de estos impuestos oscila entre el 2.5% y 12.3% de los ingresos fiscales totales.⁵

Sobre este punto de manera doctrinaria, algunos autores como Jean Philippe Barde han manifestado que la ventaja de estos impuestos ambientales es el costo efectividad y que dichos impuestos, derechos o cargos permiten alcanzar los objetivos planteados de la manera menos costosa, es decir que se logra igualar el cargo o impuesto con los costos marginales de abatimiento y que su destino de un impuesto ambiental es generar un ingreso que pueda tener como fin específico la conservación o el mantenimiento de los recursos naturales, al tiempo que inciden en el comportamiento y crean incentivos para disminuir el impacto negativo sobre el entorno ambiental.⁶

Sin embargo, en la practicidad jurídica muchas veces observamos que no se cumple con el fin extrafiscal, por medio del cual fue destinado el impuesto y esta particularidad esta presente en los dos países estudio del presente Trabajo Final de Máster, pues en España, la posibilidad de que tributos ambientales vulneraran los principios de generalidad e igualdad – en palabras de la Doctora Guervos Maillo- fue evidenciada en tres casos: El Canon de Saneamiento de Aguas, de Baleares; el Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el Medio Ambiente de esa misma Comunidad; y el impuesto sobre la contaminación atmosférica de la Comunidad de Galicia. En otras latitudes, han fracasado algunos impuestos ambientales, al no estar vinculado el hecho imponible con el problema ambiental, por ejemplo, el impuesto balear sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de España, fue declarado inconstitucional, ya que entre otras causas, gravaba el volumen de ventas de las empresas afectadas, lo que no se vinculaba con el problema ambiental del nombre del impuesto.⁷

En México, desde la opinión del presente autor básicamente se presentan problemas similares a España pero AD CAUTELAM y previo a un estudio teórico y de la experiencia práctica del autor se puede resumir en tres problemas: i) hecho imponible confuso; ii) tributación excesiva sobre la base gravable y iii) multas excesivas por incumplimiento del pago del impuesto.

Sobre el primer punto, señala Figueroa Neri que los principios materiales, puede haber una lesión a los principios de generalidad e igualdad, ya que al buscar a los agentes contaminadores específicos de un problema ambiental y configurar el hecho imponible del tributo ambiental, hay que cuidar de no incurrir en una discriminación fiscal, esto es, que haya agentes contaminadores similares o iguales, y éstos no sean sujetos del gravamen. En el anteproyecto de 2003 de la Ley de Impuestos Ambientales -nunca aprobada-, pudo ocurrir esta situación, al resultar como sujetos pasivos sólo un grupo reducido y no gravar otras sustancias igualmente contaminantes.

Respecto al principio de proporcionalidad y equidad, conocido en la literatura como de capacidad económica, se bifurca en dos direcciones, siendo la primera para orientar que el hecho sobre el que recae o se determina un tributo, manifieste la riqueza del sujeto pasivo tributario, es decir, sólo contribuirán a los gastos públicos aquellos sujetos que tenga una capacidad económica para ello. La otra guía que indica el principio de capacidad económica es para delimitar la cuantía tributaria: los tributos son contributivos y no retributivos, es decir, ningún tributo puede equivaler al costo total del gasto público que va a satisfacer, ni agotar el objeto imponible, ya que de darse así, serían desproporcionales e inequitativos.

5 MORENO ARELLANO, Graciela. Impuestos ambientales. Lecciones en países de la OCDE y experiencias en México. Editorial CIDE. 1999. 41 p.

6 Loc. Cit. MORENO ARELLANO, Graciela. Impuestos ambientales. 15 p.

7 GUERVOS MAILLO, María de los Ángeles. El impuesto balear sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, Marcial Pons, 2000.

Confrontando el principio el que contamina, paga con los principios señalados y la finalidad extrafiscal económica-ambiental de *losecotributos*, hay tres problemas técnicos a solucionar en su diseño.

El primer problema es vincular el hecho imponible del tributo ambiental con la conducta contaminadora o el problema ambiental por abatir, ya que en algunos supuestos puede ser lejano o dudoso el fin ambiental, además de que se manifieste, claro está, una capacidad económica y no haya doble imposición. Tomando el supuesto de la compra de sustancias químicas que señala la Ley de Impuestos Ambientales, y suponiendo que es legal su comercio, no se sabe qué daño ambiental va a reparar la disminución de su consumo; por otra parte, podría estar ya gravado el comercio de las sustancias con IVA o un IEPS, presentándose así una doble imposición. En el supuesto del ECO-ISAN, no hay una vinculación directa entre comprar un automóvil nuevo, en principio cada vez menos contaminante gracias a los avances tecnológicos, y la disminución de las emisiones nocivas a la atmósfera. Antes bien, se entendería lo contrario, hay que premiar la compra de automóviles nuevos y gravar, para desincentivar, la compra de los usados o viejo.⁸

El segundo y tercer caso van íntimamente relacionado y se comparte lo vivido por el presente autor, pues resulta ser que una empresa localizada en el Municipio el Espinal Oaxaca, fue severamente multada por el monto de 70 millones de dólares por incumplir en el pago del impuesto sobre generación de energía eólica, y en este caso se llegó al absurdo que un sistema de generación de energía eólica era gravado por su utilización, por el permiso de uso de suelo, por su construcción, por el impacto de contaminación visual y auditiva, es decir casi 10 diferentes tipos de contribuciones gravados en un solo objeto, lo cual cae en el absurdo y va en contra de los derechos fundamentales de los contribuyentes, porque si bien es cierto es completamente razonable gravar con un impuesto ecológico para destinarlo a la atención de la contaminación del medio ambiente, lo cierto es que se descuida esta parte y al concentrarse en una cuestión eminentemente recaudatoria, se pierde de vista el objetivo extrafiscal del impuesto ecológico, lo cual resulta preocupante y grave el impacto que puede tener la tributación en esta materia.

La segunda particularidad que se encuentra tanto en España como en México, es que estos impuestos especiales aplicados al sector energético, no son exclusivos del gobierno central o del Estado Español, es decir que el Estado no se reserva la facultad exclusiva de establecer estos impuestos, sino que también lo pueden hacer las comunidades autónomas de España.

En el caso de México, a nivel constitucional dentro del artículo 27 fracción cuarta y quinta, en coordinación con el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se concentra se grava la materia propiamente de energía eléctrica e hidrocarburos, dejando por ende y bajo el artículo 124 de la Constitución Política el gravamen de otro tipo de producción o generación de energía al ámbito estatal. Bajo este supuesto la reforma constitucional en materia energética abarca únicamente los rubros de energía eléctrica e hidrocarburos, ambos rubros son competencia de la Federación (el equivalente al Estado español), sin perjuicio de que las entidades federativas (el equivalente a las Comunidades Autónomas) puedan tener participaciones (reparto de recursos) sobre los rendimientos que la Federación recaude por concepto de los impuestos establecidos en el ramo energético. La reforma constitucional se publicó en el Diario Oficial de la Federación (equivalente al BOE) el 07 de julio de 2014 y a la fecha se han emitido numerosas disposiciones reglamentarias y se han ajustado otras preexistentes para adaptarlas a la reforma en materia de energía.

En este supuesto los ayuntamientos (gobierno municipal) sí pueden proponer a las legislaturas de los estados, las cuotas y tarifas aplicables a impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y tablas

⁸ FIGUEROA NERI, Aimée. "Tributos Ambientales en México. Una revisión de su evolución y problemas en Boletín Mexicano de Derecho Comparado. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2005. Número 114.

de valores que sirvan de base para cobrar contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria, pero finalmente, sólo los proponen, no las establecen.

Finalmente una tercera particularidad es que tanto en España como en México han presentado dentro del período 2013-2014 importantes reformas relacionadas al tema de tributación en impuestos ambientales, y que la mayoría de dichas contribuciones van enfocadas al impacto medioambiental que pudiesen tener, por lo cual denota la directriz de ambos países de acatar todo lo establecido por la OCDE en su momento. En México, la reforma tributaria que entró en vigor en 2014 (publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013) no está encaminada a la materia energética, los únicos impuestos ambientales que se establecieron y que actualmente son los únicos que sí tienen una connotación ecológica en cuanto a su finalidad, son los impuestos especiales a la gasolina, diesel, combustibles fósiles y plaguicidas (artículos 2, fracciones I, incisos D), E), H) e I); 2-A y 2-B de la Ley del impuesto especial sobre producción y servicios, LIEPS). Así, por virtud de la reforma constitucional se establecen los gravámenes que pagarán los contratistas y titulares de asignaciones petroleras, tales como ISR empresarial, derechos por utilidad compartida, derecho por exploración de hidrocarburos, impuesto por la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos y diversas prestaciones derivadas de los contratos, todo ello se encuentra en la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos, publicada el 11 de agosto de 2014. En materia de energía eléctrica, las tarifas (el equivalente a precios públicos) los establece la Comisión Reguladora de Energía.

Así mismo, se establece algunos beneficios fiscales como es el caso de la deducción del 100% que se establece en la Ley del Impuesto sobre la Renta (artículo 33, fracción XIII) para maquinaria utilizada para generar energías renovables, la cual se mantuvo en la reforma tributaria de 2014.

Es peculiar notar que ambos países mantienen más similitudes que diferencias sobre la materia, por lo cual el estudio será más conciso, pero sobre todo se tratará de explicar de manera resumida el contenido de cada legislación, tal y como se tratará en el siguiente tema.

3. **NORMATIVIDAD DE LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS EN ESPAÑA**

Para una mejor claridad del lector, se establecerá la normatividad del año 2014 y la vigente a partir del año 2015 de España en un cuadro comparativo, con sus principales modificaciones.

IMPUESTOS DEL ESTADO ESPAÑOL

Normatividad vigente hasta 2014	Normatividad vigente a partir de 2015
<p data-bbox="147 1577 537 1608"><u>Impuesto sobre Hidrocarburos</u></p> <p data-bbox="147 1650 781 1822">Regulado por la Ley 38/1992 de 28 de diciembre de Impuestos Especiales que adapta el Impuesto sobre Hidrocarburos (Ley 45/1985) de 23 de diciembre de Impuestos Especiales) a las directivas comunitarias armonizadoras.</p>	<p data-bbox="810 1593 1200 1625"><u>Impuesto sobre Hidrocarburos</u></p> <p data-bbox="810 1709 1446 1854">Proyecto de ley: Real Decreto Ley del 4 de julio de 2014, en el que se adoptaban diversas medidas para garantizar la competitividad y sostenibilidad del sistema gasista.¹⁰</p>

10 Información obtenida del siguiente enlace electrónico:

<p>En 2013, se introdujo un cambio importante, en donde queda integrado el impuesto sobre ventas minoristas de determinados hidrocarburos, que desde 2002 (Ley/2001) de 27 de diciembre gravaba las ventas al por menor de determinados hidrocarburos.</p> <p>Grava el consumo de cualquier producto utilizado como carburante y de cualquier hidrocarburo como combustible. Su tipo impositivo está formado por la suma de un tipo impositivo estatal y un tipo impositivo autonómico. A su vez, el tipo impositivo estatal está constituido por un tipo general y un tipo especial. Corresponde a las Comunidades Autónomas el 58 % de la recaudación impositiva derivada del tipo estatal general, así como el total de la recaudación derivada del tipo estatal especial y del tipo autonómico.⁹</p> <p>Además es importante señalar que la capacidad normativa autonómica en la tributación sobre hidrocarburos varía mucho, pues mientras Aragón, Navarra, la Rioja y País Vasco no aplican tipos impositivos autonómicos sobre los hidrocarburos, mientras que Madrid y Cantabria se sitúan en una posición de baja fiscalidad.</p> <p>Objeto: Productos destinados a ser utilizados como combustibles o carburantes, auditivos para carburantes o para aumentar el volumen final de determinados carburantes.</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1.- Se crea un nuevo impuesto sobre el valor de la producción de hidrocarburos, de manera que las rentas económicas derivadas de los yacimientos de hidrocarburos reviertan también en el conjunto de la sociedad. Se contempla, además, dotaciones específicas para las Comunidades Autónomas y Entidades Locales donde se ubique el yacimiento. 2.- Se establece una compensación a los propietarios de los terrenos situados sobre el yacimiento, en función del valor de la producción anual. 3.- Se modifican los cánones de superficie existentes y se crean, además, nuevos cánones por realizar sondeos y sísmicas.
<p><u>Impuesto sobre la Electricidad</u></p> <p>Incorporado a los impuestos especiales de fabricación por la Ley 66/1997, de 30 de diciembre de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social, que introduce en el texto de la Ley 38/1992 de Impuestos Especiales, un nuevo capítulo IX, en su Título I, dedicado a este impuesto.</p> <p>Hasta 1997 se aplicaba sobre la facturación de la</p>	<p><u>Impuesto sobre la Electricidad</u></p> <p>Fundamento: Ley 28/2014, de 27 de noviembre, por la que se modifican la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias, la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, y la</p>

<http://www.minetur.gob.es/es-ES/GabinetePrensa/NotasPrensa/2014/Paginas/20141212-proyecto-ley-hidrocarburos.aspx>

⁹ Loc. Cit. GAGO, Alberto y otros. Impuestos energético-ambientales en España. Informe 2013, Economics for energy, 58 p.

<p>electricidad en concepto de ayudas a la minería del carbón. El impuesto, aunque inicialmente era de ámbito estatal, en la actualidad está totalmente cedido a las Comunidades Autónomas aunque sin capacidad normativa.¹¹</p> <p>Objeto: Fabricación e importación de energía eléctrica.</p>	<p>Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras.</p> <p>PRINCIPALES REFORMAS:</p> <p>1.- Se define la naturaleza del impuesto especial en el artículo primero de la Ley 38/1992 estableciendo que los impuestos especiales son tributos de naturaleza indirecta que recaen sobre consumos específicos y gravan, en fase única, la fabricación, importación y, en su caso, introducción, en el ámbito territorial interno de determinados bienes, así como la matriculación de determinados medios de transporte, el suministro de energía eléctrica y la puesta a consumo de carbón, de acuerdo con las normas de esta Ley.</p> <p>2.- El nuevo Impuesto Especial sobre la Electricidad deja de configurarse como un impuesto sobre la fabricación, para pasar a ser un impuesto que grava el suministro de energía eléctrica para consumo o su consumo por los productores de aquella electricidad generada por ellos mismos, debiendo inscribirse en el correspondiente registro territorial exclusivamente aquellos operadores que realicen los suministros a los consumidores de electricidad, así como los beneficiarios de determinadas exenciones y reducciones de la base imponible, persiguiéndose con esta modificación una reducción de los costes administrativos, tanto para los distintos actores del mercado eléctrico como para la Administración, adaptándose la normativa a lo establecido en la Directiva de la Unión Europea.</p>
<p><u>Ley 15/2012 de 27 de diciembre de medidas fiscales para la sostenibilidad energética.</u></p>	

¹¹ Loc. Cit. GAGO, Alberto y otros. Impuestos energético-ambientales en España. Informe 2013, Economics for energy, 60 p.

<p>Se contemplan:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Tasa: 7% ✓ Impuestos sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica y el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas. ✓ Impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. ✓ Impuesto sobre combustible nuclear gastado ✓ Residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica ✓ Impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas 	<p>Vigente sin mayores cambios</p>
<p><u>Impuesto sobre el Carbón</u></p> <p>Ley 22/2005 de 18 de noviembre que grava la puesta a consumo de carbón en su ámbito territorial (primera venta o entrega de carbón tras la producción o extracción, importación o adquisición intracomunitaria, así como el autoconsumo).</p> <p>Objeto: Consumo de carbón</p>	<p>Pasa a formar parte de la Ley 37/1992 como un impuesto especial</p>
<p><u>Canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica</u></p> <p>Creado en 2013 por la ley 15/2012 de 27 de diciembre que grava la utilización y aprovechamiento de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica.</p> <p>Su tasa impositiva es del 22% sobre el valor económico de la energía hidroeléctrica producida.</p>	<p>Vigente</p>

Impuesto sobre los gases fluorados de efecto invernadero.

Su fundamento legal se encuentra en la Ley 16/2013 de 29 de octubre, que grava el consumo de hidrofluorocarburos, perfluorocarburos y hexafluoruro de azufre.

PRINCIPALES REFORMAS:¹²

- 1.- Se recogen en la Ley los conceptos de revendedor y consumidor final que ya estaban definidos en el Reglamento del Impuesto en términos análogos.
- 2.- Se incluye un nuevo supuesto de hecho imponible con motivo de la importación o adquisición intracomunitaria de productos cuya utilización lleve aparejada inherentemente emisiones a la atmósfera, sin definición legal de estos últimos ni modificación del ámbito objetivo del impuesto.
- 3.- Se reconoce de un nuevo supuesto de no sujeción para las pérdidas derivadas de las imprecisiones en los instrumentos de medición.
- 4.- Se reconocen nuevos supuestos de exención total para la sustitución de gases y para las ventas o entregas de gases a buques o aeronaves afectos a la navegación marítima internacional, excluida la privada de recreo.
- 5.- Se eliminan las exenciones legalmente previstas para la primera venta o entrega de los gases importados o adquiridos en equipos o aparatos nuevos o en medicamentos.
- 6.- Se reconocen nuevos supuestos de exención parcial para las ventas o entregas de gases a Centros docentes o de investigación y a las Fuerzas Armadas.
- 7.- Se reconoce la aplicación de las exenciones legalmente previstas a los supuestos de autoconsumo, en términos análogos a los previstos para la primera venta o entrega.
- 8.- Se configuran a los gestores de residuos como contribuyentes del impuesto.
- 9.- Se modifica el coeficiente legalmente previsto a aplicar sobre el tipo impositivo en

¹² Información obtenida del siguiente enlace electrónico: <http://cissfiscal.ciss.es/>

	los supuestos de producción, importación o adquisición de poliuretano.
--	--

La principal característica que se refleja en esta clase de impuestos es que su gravamen se determina de acuerdo al consumo, producción o por el impacto medioambiental que pudiese tener (medible en Kilogramos en su mayoría).

Otra característica que se refleja es que existe una clara tendencia del Estado de mantener una constante auditoría sobre este sector, con el afán de otorgar un beneficio o exención fiscal en determinados impuestos, en caso de reunir los requisitos que se exigen.

Ahora bien, a continuación se enunciarán algunos impuestos de las comunidades autónomas, donde se podrá observar -a modo de crítica- la tendencia del Gobierno Central de “delegar” la mayoría de los impuestos verdes a las Comunidades Autónomas, con la firme intención de que éstas puedan autofinanciarse sus gastos propios públicos y en su caso poder tener sostenibilidad al interior de su territorio, no obstante lo anterior ¿realmente va bien encaminado este tipo de imposición?

ALGUNOS IMPUESTOS DE COMUNIDADES AUTÓNOMAS.¹³

Comunidad Autónoma	Normatividad vigente hasta 2014	Normatividad vigente a partir de 2015
Andalucía	Cuenta algunos impuestos de naturaleza energético-ambiental, ambos introducidos en el año 2004 (Ley 18/2003, de 29 de diciembre) como son el impuesto sobre la emisión de gases a la atmósfera, el impuesto sobre depósito de residuos radiactivos, así como el impuesto sobre vertidos a las aguas litorales.	Vigente
Castilla y León	Cuenta desde 2012 (Ley 1/2012 de 28 de febrero) con el Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión.	Vigente
Cataluña	Estableció en 2003 (Decreto Legislativo 3/2003, de 4 de noviembre) un Canon del agua, este se define como un impuesto con finalidad ecológica que grava	El día 17 de octubre se publicó en el DOGC la Ley 12/2014, de 10 de octubre, sobre el Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera

¹³ Información en su mayoría obtenida en el artículo jurídico: GAGO, Alberto y otros. Impuestos energético-ambientales en España. Informe 2013, Economics for energy.

	<p>una serie de usos del agua, entre los que se incluye la utilización del agua para generar electricidad.</p>	<p>producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear, que entra en vigor el día 1 de noviembre de 2014.</p> <p>Su objetivo es crear y regular el impuesto sobre las emisiones contaminantes de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, el impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y el impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear de esta ley es gravar las emisiones contaminantes a la atmósfera producidas por la aviación comercial, la actividad industrial y la producción de energía eléctrica de origen nuclear.</p>
La Rioja	<p>La Rioja introdujo en 2013 (Ley 7/2012, de 21 de diciembre) el Impuesto sobre el impacto visual producido por los elementos de suministro de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas, que grava el impacto visual producido por estos elementos. Su recaudación está afectada a la financiación de los programas de gasto relativos a actuaciones cuya finalidad sea la protección del medio ambiente.</p>	<p>Vigente con modificaciones menores en 2014</p>

4. **NORMATIVIDAD DE LOS IMPUESTOS ECOLÓGICOS EN MÉXICO**

Una vez estudiados algunos de los impuestos ecológicos en España, toca el turno a México que si bien es cierto varía en algunos aspectos, lo cierto es que la tendencia de delegar dichos impuestos a

los Municipios o en su caso Entidades Federativas de México también es latente, cuestión que se debatirá más adelante para analizar qué tan viable es esta situación.

En México existe una doble dualidad en la forma de aplicar las políticas tributarias que se concluyen en dos: Una política tributaria federal y otra política tributaria local.

La política tributaria federal en materia ambiental diferente a la aplicada en España, pues está orientada a penalizar el mal uso de los recursos naturales y la contaminación al medio ambiente, contribuyendo con estas medidas al cuidado y conservación de los recursos naturales del país, así como reducir la brecha que existe entre los ingresos obtenidos de los impuestos relacionados con el medio ambiente y los costos totales de agotamiento y degradación ambiental.

Para México el año 2014 resultó crucial para la aprobación de la coloquialmente llamada “Reforma Energética” que permitía el ingreso del capital privado al sector de los hidrocarburos que hasta ese año era un sector reservado para el Estado, por lo que la iniciativa del Estado Mexicano por ahora es otorgar las mayores facilidades en materia tributaria, con el afán de impulsar la inversión privada en este sector.

Lo anterior ha provocado que la recaudación que van encaminada al Producto Interno Bruto haya obtenido saldos muy negativos.¹⁴

En el contexto de la promulgación de la Reforma Energética, consistente en la publicación en el Diario Oficial de la Federación de diversas legislaciones relacionadas al sector energético, se ha creado un nuevo impuesto que grava la actividad de exploración y extracción de hidrocarburos, en donde están obligados al pago de este impuesto los contratistas y asignatarios que se regulan por la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos.

Este impuesto, conforme al artículo 55 de la propia Ley se calculará mensualmente aplicando por cada kilómetro cuadrado que comprenda el Área Contractual o el Área de Asignación, las siguientes cuotas: I. Durante la fase de exploración 1,500 pesos, y II. Durante la fase de extracción 6,000 pesos.

En otro sentido, otra clase de contribuciones ecológicas sobre todo relacionado al sector de energía eléctrica, el Estado Federal lo ha manejado a modo de pago de derechos que las empresas que se dedican a la producción de este tipo de energía están obligadas a aportar, tal y como se contempla en el artículo 56 de la Ley Federal de Derechos que establece lo siguiente:

Artículo 56. Se pagarán derechos en materia de energía eléctrica por los servicios que presta la Comisión Reguladora de Energía, conforme a lo siguiente:

I. Por el análisis, evaluación de la solicitud y, en su caso, la expedición del título de permiso, con base en la capacidad de autoabastecimiento, cogeneración, pequeña producción, producción independiente, exportación e importación de energía eléctrica solicitada, de conformidad con las siguientes cuotas:

a). Hasta 10 MW:\$ 96,867.66

b). Mayor a 10 y hasta 50 MW:\$ 126,410.78

14 Loc. Cit. CAMARA DE DIPUTADOS, Nota Informativa de Impuestos Ambientales en México y el Mundo. Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 29 de enero de 2015.

- c). Mayor a 50 y hasta 200 MW:\$
186,921.77
- d). Mayor a 200 MW:
\$790,620.81

Por citar otro ejemplo, también se pagan derechos en materia de gas natural como se contempla en el artículo 57 de la Ley Federal de Derechos:

Artículo 57. Se pagarán derechos en materia de gas natural por los servicios que presta la Comisión Reguladora de Energía, conforme a lo siguiente: I. Por el análisis, evaluación de la solicitud y, en su caso, la expedición del título de permiso relacionados con la distribución, almacenamiento o transporte de gas natural, de conformidad con las siguientes cuotas:

- a). Permisos de distribución de gas natural\$
621,697.14
- b). Permisos de transporte de gas natural para usos propios en su modalidad de sociedades de autoabastecimiento \$377,932.91
- c). Permisos de transporte de gas natural de acceso abierto\$
621,697.14
- d). Permisos de transporte de gas natural para usos propios\$
308,050.41
- e). Tratándose de permisos para el almacenamiento de gas natural:
\$4,175,056.44
- f). Tratándose de permisos de almacenamiento de gas natural para usos propios:
\$162,491.97

Ahora bien, en lo que respecta a la política tributaria local es similar a la de España en relación a sus Comunidades Autónomas, puesto que en las Leyes de Hacienda Estatales, Municipales, así como en las Leyes de Ingresos de diversos Municipios en México se establecen diversos tipos de imposiciones tributarias en materia de protección al medio ambiente, en secciones denominadas como contribuciones especiales o impuestos ecológicos.

No obstante, sobre este tema, se ha vuelto complejo determinar el tipo de contribuciones ecológicas que existen en México, puesto que cada Municipio o Estado establece su tipo especial de impuesto ecológico, y que en la mayoría de los casos, los Gobiernos Locales adrede han modificado constantemente esta concepción, y lo han transformado en “permisos o licencias” con aquellos de que se lo pueden declarar inconstitucional a través de un amparo indirecto que es el medio constitucional que cuenta el contribuyente ante una eventual ley tributaria perjudicial. Todo esto deriva de que no se comprende el alcance de un impuesto ecológico que es eminentemente un impuesto extrafiscal, así como la diferenciación entre el hecho imponible que va relacionado íntimamente con el impacto ambiental que puede generar un bien contaminante con la base gravable.

Estados como Sonora han establecido un impuesto sobre extracción de materiales pétreos que existió hasta el año 2014, derogado mediante Decreto No. 91; B.O. No. 50, sección VII, de fecha 19 de diciembre de 2013, tras ganarse algunos amparos en contra de este impuesto, son solo algunos ejemplos de contribuciones ecológicas que se han intentado establecer, pero que por la brevedad de este ensayo solo se limitará a concretarse en un caso que llama mucho la atención, en el cual es de los

Municipios de El Espinal y Juchitán del Estado de Oaxaca en donde se han implementado medidas para gravar la generación de energía eólica, pero que por su complejidad cada Municipio lo ha implementado de forma muy diversa.

Para este peculiar impuesto se han elaborado los siguientes cuadros que desde este momento, se pone en énfasis de una serie de críticas constructivas que el lector podrá claramente apreciar y basados en las leyes de ingresos de los municipios para el año 2014:

DERECHO	MUNICIPIO EL ESPINAL	MUNICIPIO JUCHITAN
Licencias de construcción u obras	<p>Apartado E. Licencias y Permiso:</p> <p>Artículo 43.- Por la expedición de licencias y permisos en materia de construcción, se establecen las siguientes cuotas:</p> <p>XIII- Por la obtención de la licencia de construcción de un parque eólico de este se determinará en función de la potencia instalada (Mw/Hr), por una cuota fija.</p> <p>Potencia Instalada (Mw/Hr) por \$6,000.00.</p> <p>USD = Costo de la licencia de construcción.</p>	<p>Artículo 168...</p> <p>VIII. Por el otorgamiento de licencias de construcción.</p> <p>b) Construcción de obra mayor (a partir de 61 m2).</p> <p>2.- Comercial y servicios similares (por m2 de construcción) 40.00 M2</p>
Permiso para cambio de uso de suelo	<p>Artículo 43...</p> <p>XVI. Por la solicitud de cambio de uso de suelo en donde se instalarán los aerogeneradores (incluyendo el espacio que por las especificaciones técnicas debe existir entre ellos, subestaciones, líneas de conducción, sean estas subterráneas, aéreas o de cualquier otro tipo; así como la ocupación de vías (caminos)</p> <p>Superficie (metros cuadrados) por Vu suelo industrial (\$1.50) =Costo del permiso para cambio de uso de suelo.</p>	<p>Artículo 168.- Los derechos objeto del presente apartado, se tramitarán mediante los formatos previamente autorizados por las Autoridades Fiscales y se pagarán de acuerdo a las siguientes cuotas:</p> <p>V.- Por uso de suelo:</p> <p>c) Uso de suelo industrial.</p> <p>1.- Industrial para parques eólicos</p> <p>c) Regularización 300.00 M2.</p>
Licencia de Operación	<p>Art. 43...</p> <p>XVII. para obtener la licencia de operación de un parque eólico, las personas físicas o morales, deberán proporcionar a la Regiduría de</p>	<p>Artículo 168...</p> <p>XXX. Licencia para generadores de energía eólica.</p> <p>A) Por la instalación de aerogeneradores de energía eólica</p>

	Hacienda la documentación que esta solicite, además de los requisitos que para tal efecto señalen las demás disposiciones municipales. Capacidad del aerogenerador (Kw, Mw, etc.) por número de aerogeneradores por instalar por precio por Kw instalado (\$1.00 USD) =Costo de la licencia.	1. De 1.5 megawatts \$78,500.00 Anuales por aerogenerador.
Dictamen de cambio de uso de suelo.	No existe	Artículo 168... XXXIV. Dictamen de estudios especiales. Inciso b) Dictamen por cambio de uso de suelo: Se cobrará conforme al valor de m2 de terreno o de construcción según sea el caso conforme a la tabla de valores unitarios de suelo y construcción de la presente Ley, mismo que será calculado sobre el área de terreno y/o construcción que proceda. a)... 2. No habitacional 5%
Dictamen de impacto y riesgo ambiental para parques eólicos	No existe	Artículo 168.-... XXXIV - Dictámenes de estudios especiales ... h) Dictamen de impacto y riesgo ambiental ... 6.-Parques eólicos a)Informe preventivo de impacto ambiental - \$118,500.00 b)Manifestación de impacto ambiental- \$124,250.00 c)Informe preliminar de riesgo ambiental - \$118,500.00 d)Estudios de riesgo ambiental - \$124,250.00 ...

5. CRÍTICAS Y APORTACIONES AL TEMA DE IMPUESTOS ECOLÓGICOS.

Como se ha notado, pueden existir diversas críticas, contrariedades o inclusive público que esté de acuerdo el cómo se ha constituido esta clase de impuestos ecológicos, sin embargo se expone básicamente en tres puntos las críticas del autor basadas en estudios de investigación y en la experiencia práctica, por la cual ha observado ciertas deficiencias en el tema y se resume en:

✓ **Falta de una unificación de doctrina tributaria energética e investigación del tema.-**

Básicamente lo que se propone es en la enorme necesidad de crear una única doctrina internacional en el estudio de los impuestos ecológicos, pues como se habrá notado, si bien es cierto España al menos ha procurado implementar estos impuestos con base en el impacto ambiental, en México lo cierto es que estos impuestos ecológicos no se ha comprendido entre el hecho imponible y la base gravable, a pesar de que en la exposición de motivos para la inclusión de los impuestos especiales en la LIEPS, señala que la introducción de un impuesto al carbono reafirma el compromiso de México para alcanzar sus metas de reducción de emisiones hacia el año 2020, que ratifican el compromiso contraído por México en los acuerdos de Cancún 2010 y en la Ley General de Cambio Climático aprobada por esa Soberanía. Dicha exposición señala que actualmente, existen al menos 33 países y 18 gobiernos sub-nacionales que utilizan sistemas de precios para el carbono, ya sea mediante impuestos o a través del comercio de emisiones. Incluso, la citada exposición de motivos menciona que la diferencia entre un impuesto específico al carbono y un impuesto a los energéticos es que el primero tiene el doble objetivo de reducir emisiones e incrementar la recaudación, mientras que el segundo generalmente cumple sólo el objetivo fiscal. Un impuesto al carbono es la forma más eficiente (menos costosa) de desincentivar las emisiones de gases de efecto invernadero que están ocasionando el cambio climático, además de fomentar una mayor viabilidad al desarrollo de tecnologías para la eficiencia energética y promover el uso de fuentes alternativas de energía. ni mucho menos de la medición de un efectivo impacto ambiental que puede variar dependiendo del mantenimiento, implementación o medidas que tomen las empresas para salvaguardar el medio ambiente y la generación efectiva de contaminación que se genera.

A pesar de lo anterior, lo cierto es que en la praxis jurídica la autoridad tributaria no alcanza a comprender el límite entre el hecho imponible con la base gravable, pues llega a confundir ciertas cuestiones que no están relacionadas con los agentes contaminantes e incluso se llega a abusar de la imposición tributaria a nivel local de este tipo de contribuciones, que si bien son cuestiones diferentes hablar de permiso, facultades coercitivas e impuestos ecológicos, lo cierto es que la autoridad tributaria al menos en México las ha usado como sinónimos entre sí y se ha abusado de estas figuras por lo que se sugiere se establezcan los límites necesarios dentro de las legislaciones competentes.

Este trabajo pretende hacer eco en la importancia de crear un Derecho Tributario Especial en el área de los Impuestos Ecológicos, pues se ha observado como desde 1997 y tras el señalamiento del Protocolo de Kyoto, realmente muy pocos estudios existen del tema y solo ha generado que las empresas enfocadas al sector de los energéticos vean vulnerados sus derechos fundamentales de seguridad jurídica, tras desconocer a lo que realmente se establece en esta clase de impuestos y que resultan complejos por el poco entendimiento o justificación en el tema, que está por ahora lejos del impacto ambiental y más en favor de obtener una mayor recaudación por parte del Estado.

✓ **Los impuestos ecológicos ;Deben ser exclusivos del Estado o del ámbito Local?.-**

España y México tienen la misma disputa, ambos países han encaminado este tipo de contribuciones a ambos sectores, tanto para el Gobierno Central y/o Federal, como al ámbito local, lo que ha provocado no solamente un abuso en la implementación de medidas impositivas a las empresas energéticas, sino que se les ha violado muchos de sus derechos fundamentales, pues debe recordarse que este tipo de empresas también son sujetos gobernados y que gozan de los mismos derechos que el resto de los contribuyentes.

Lo que se propone es que este tipo de contribuciones especiales deben ser reservadas para el Gobierno Central y/o Federal, por ser en primer lugar los que mayor conocimiento del tema y segundo porque son los sujetos del derecho público internacional directamente responsables de la

responsabilidad ambiental frente a otros Estados del Mundo, más no la Comunidad Autónoma o el Municipio, más bien éstos deberán atender a las instrucciones del Estado Central y/o Federal que se les imputen y en todo caso seguir los lineamientos.

Es bastante irresponsable permitir la financiación local por esta vía, cuando son los Estados los directamente responsable ante la comunidad internacional para hacer frente a la responsabilidad ambiental, y con base en ello ya han existido varios casos en la praxis jurídica que se les ha impuesto multas excesivamente exageradas en el ámbito local por no contribuir o incumplir algún ordenamiento tributario ecológico, y que solo conlleva al cierre de la propia empresa. Es lógico pensar que la tendencia recaudatoria es mayor a nivel local que Central y/o Federal, por lo que es notable el número de arbitrariedad en perjuicio de este tipo de empresas por parte del Gobierno Local.

✓ **Mayor transparencia pública con los impuestos ecológicos.-**

Un tema que desde siempre ha sido objeto de múltiples debates y que muy poco caso se ha hecho. Debe recordarse que el fin de los impuestos o contribuciones especiales ecológicos es salvaguardar el medio ambiente, por lo que es obligación del Estado como adherente a su responsabilidad ambiental, hacer del conocimiento constante a sus gobernados en que son utilizados esos recursos y de qué manera se contribuye a la protección del medio ambiente, y sobre todo arrojar cifras exactas de lo recaudado y de lo efectivamente utilizado a modo de servicio público o de protección al medio ambiente de dichos recursos (derecho fundamental de transparencia de los gobernados en materia tributaria). Ahora que si bien existe una LEY GENERAL DE TRANSPARENCIA Y ACCESO A LA INFORMACIÓN PÚBLICA publicada en el DOF el 4 de mayo de 2015. Incorpora diversas obligaciones en materia de transparencia respecto al ámbito fiscal (arts. 1, 6 y 23), lo cierto es que esta Ley no ha sido suficiente y se deberá establecer de manera expresa y concisa que en materia de transparencia también deberá trasladarse todos aquellos impuestos que van destinados con fines extrafiscales y que se determine con precisión el alcance o la forma en que son utilizados para mitigar el problema ambiental.

6. CONCLUSIONES

ÚNICA.- Finalmente puede mencionarse que el Derecho Tributario especializado en el tema ecológico, debe comenzar a ser materia de una investigación legislativa más profunda y en donde se comience a tomar las experiencias internacionales, pues no puede ser que no solo entre países varíe este tema, sino peor aún que a nivel Local exista un verdadero caos y diferencia en la imposición de esta clase de contribuciones, por lo que es importante unificar estos criterios y en todo caso volver a retomar el rumbo de que el fin de esta contribución es la protección del medio ambiente y que éste debe contar con principios doctrinarios y estructura especial para una mejor comprensión de los mismos, y dar una mayor justificación a este tipo de contribuciones con el fin de que los gobernados tengan un acercamiento y se inculque una cultura medio-ambiental que sin lugar a duda los impuestos son parte del mismo.

7. BIBLIOGRAFÍA

A. Monografías.

FIGUEROA NERI, Aimée. “Tributos Ambientales en México. Una revisión de su evolución y problemas en Boletín Mexicano de Derecho Comparado. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2005. Número 114.

GUERVOS MAILLO, María de los Ángeles. El impuesto balear sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, Marcial Pons, 2000.

HERNANDEZ LAFUENTE, Adolfo. El funcionamiento del Estado Autonómico. Colección Informes y Documentos del Ministerio de Administraciones Públicas, Madrid, España

MORENO ARELLANO, Graciela. Impuestos ambientales. Lecciones en países de la OCDE y experiencias en México. Editorial CIDE. 1999. 4

NORREGAARD, John y otros. Control de la contaminación mediante el uso de impuestos y licencias negociables. Temas de Economía, 2000, Volumen 25.

B. Artículos

CAMARA DE DIPUTADOS, Nota Informativa de Impuestos Ambientales en México y el Mundo. Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, 29 de enero de 2015.

GAGO, Alberto y otros. Impuestos energético-ambientales en España. Informe 2013, Economics for energy.

OCDE. El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente. Primera Edición, México, D.F., Editorial Thomson Reuters DoFiscal, 2002.

Información obtenida del siguiente enlace electrónico:

<http://www.minetur.gob.es/es-ES/GabinetePrensa/NotasPrensa/2014/Paginas/20141212-proyecto-ley-hidrocarburos.aspx>