

PERSPECTIVA COMUNITARIA SOBRE LA FISCALIDAD AMBIENTAL

GARRIGUES

Club Español de la Energía
7 de abril de 2016

NORMATIVA APLICABLE (i)

- La UE establecerá un mercado interior y obrará en pro del desarrollo sostenible de Europa basado en ... un nivel elevado de protección y mejora de la calidad del medio ambiente (art. 3.3 TUE)
- Las exigencias de la protección del medio ambiente deberán integrarse en la definición y en la realización de las políticas y acciones de la UE, en particular con objeto de fomentar un desarrollo sostenible (art. 11 TFUE)
- La política de la Unión en el ámbito del medio ambiente (art. 191 TFUE):
 - tendrá como objetivo alcanzar un nivel de protección elevado, teniendo presente la diversidad de situaciones existentes en las distintas regiones; y
 - se basará en los principios de cautela y de acción preventiva, en el principio de corrección de los atentados al medio ambiente, preferentemente en la fuente misma, y en el principio de quien contamina paga

NORMATIVA APLICABLE (ii)

- Exigencia de unanimidad para la adopción de disposiciones esencialmente de carácter fiscal (art. 192 TFUE)
- La política energética deberá atender, en el marco del mercado interior, a la necesidad de preservar y mejorar el medio ambiente (art. 194 TFUE)

Principios de cautela y acción preventiva

- STJUE de 28 de enero de 2010 (asunto C-333/08, Comisión Europea vs Francia)
 - Restricción cuantitativa a la importación y medidas de efecto equivalente
 - Aditivos utilizados en productos alimenticios, procedentes de otros Estados miembros en los que se fabrican o comercializan legalmente
 - TJUE: La correcta aplicación de este principio exige identificar las consecuencias negativas de estos aditivos y, en segundo lugar, un análisis global del riesgo basado en los datos científicos más fiables de que se disponga y en los resultados más recientes de la investigación internacional
 - Si resulta imposible determinar con certeza la existencia o el alcance del riesgo alegado por razón de la naturaleza insuficiente, no concluyente o imprecisa de los resultados de los estudios realizados y, sin embargo, persiste la probabilidad de un perjuicio real en el supuesto en que ocurra el riesgo, el principio de cautela justifica la adopción de medidas restrictivas, siempre y cuando sean objetivas y no discriminatorias

Principio “quien contamina paga” (i)

- STJUE de 29 de abril de 1999 (asunto C-293/97, Standley y otros)
 - Directiva 91/676 - protección de las aguas contra la contaminación producida por nitratos utilizados en la agricultura
 - Se discute una norma nacional que únicamente obliga a los agricultores a soportar el coste de la reducción de la concentración de nitratos en el agua por debajo de un cierto umbral aunque haya otras fuentes de nitratos que quedan al margen de toda carga económica
 - TJUE: en relación con el principio de quien contamina paga, la Directiva no implica que las explotaciones agrícolas deban asumir las cargas inherentes a la eliminación de una contaminación a la que no hayan contribuido
 - Incumbe a los Estados miembros considerar las demás fuentes de contaminación y no hacer que los agricultores corran con gastos de eliminación de la contaminación que no sean necesarios
 - Desde este punto de vista, el principio de que quien contamina paga aparece como la expresión del principio de proporcionalidad

Principio “quien contamina paga” (li)

- SENTENCIA 179/2006, de 13 de junio de 2006
- Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente - Extremadura

“Por otra parte, como hemos señalado, si el impuesto extremeño analizado gravara efectivamente la actividad contaminante, sometería a gravamen todas aquellas instalaciones que fuesen potencialmente dañinas para el medio ambiente. Sin embargo, ... grava única y exclusivamente a un sector muy reducido de las empresas que desarrollan actividades potencialmente contaminantes, en particular, a las empresas eléctricas y las de comunicaciones telefónicas o telemáticas.” (FJ 8º)

Límites aplicables a tributos medioambientales (i)

- Respeto a las libertades fundamentales y a la prohibición de ayudas de Estado que falseen la competencia, así como al Derecho derivado
- Libertades fundamentales:
 - Prohibición de discriminación o restricción de una libertad fundamental (diferencias de trato en situaciones comparables) en ausencia de motivo de interés general que las justifique
 - Razones imperiosas de interés general: coherencia del sistema fiscal, lucha contra el fraude y eficacia de los controles tributarios
 - Principio de proporcionalidad: adecuación de la medida al objetivo perseguido y que no vaya más allá de lo necesario para alcanzarlo

Límites aplicables a tributos medioambientales (II)

- Incompatibilidad de las ayudas de Estado con el mercado interior siempre que se cumplan cuatro condiciones (art. 107 TFUE):
 - ha de tratarse de una ayuda otorgada por los Estados o mediante fondos estatales;
 - la ayuda tiene que poder afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros;
 - tiene que conferir una ventaja a su beneficiario;
 - y tiene que falsear o amenazar con falsear la competencia
- Reglamento UE 651/2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior
- Directrices sobre ayudas estatales en materia de protección del medio ambiente y energía 2014-2020
- Ausencia de relación jerárquica entre protección al medio ambiente y libertades fundamentales – ponderación de bienes jurídicos

Límites aplicables a tributos medioambientales (ii)

- Región de Cerdeña – STJUE de 17 de noviembre de 2009 (C-169/08)
- Impuesto regional sobre las escalas turísticas de aeronaves destinadas al transporte privado de personas y de embarcaciones de recreo
- Solo se exige a las empresas de transporte civil de personas y de mercancías con domicilio fuera del territorio regional
- TJUE: diferencia de trato entre residentes y no residentes - restricción de la libre prestación de servicios
- Justificación de la medida (razones imperiosas de interés general): garantizar la protección del medio ambiente y salud pública (quien contamina paga); coherencia del sistema (los residentes pagan otros tributos)
- Principio de proporcionalidad – medida inadecuada e innecesaria
- Una medida sólo es adecuada para alcanzar su objetivo si resulta congruente y sistemática - las aeronaves y embarcaciones de los residentes contribuyen al menoscabo del medio ambiente en igual medida que las de los no residentes

Límites aplicables a tributos medioambientales (iV)

- Coherencia del sistema tributario: puede justificar una restricción -se exige una relación directa entre la ventaja fiscal de que se trate y la compensación de esa ventaja con un gravamen fiscal determinado (carácter directo del vínculo con el objetivo de la medida)-
- Ayudas de Estado:
 - afecta a los servicios prestados en relación con la escala de aeronaves y de embarcaciones de recreo y se refiere al comercio intracomunitario;
 - confiere una ventaja económica a los operadores establecidos en Cerdeña por lo que puede falsear la competencia;
 - fondos públicos: exención para residentes (menores ingresos para la Región);
 - selectividad material – situación objetivamente comparable entre residentes y no residentes dentro del marco jurídico de referencia

TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA (I)

- Propuesta de Directiva por la que se crea un impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono y la energía [COM (1992) 226 final] – finalmente rechazada
- Proponía la introducción de un impuesto armonizado a aplicar en la fase de consumo de la energía, con independencia de la utilización final
- Base imponible dual: i) en la parte correspondiente a la energía, por el valor energético de los productos gravados; ii) en la parte correspondiente a emisiones de CO₂, por el volumen emitido por combustión
- Los hidrocarburos se gravarían en función de unos tipos específicos por tipo de producto
- La Propuesta de Directiva permitía la introducción de medidas correctoras e incentivadoras

TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA (II)

- Comunicación de la Comisión Europea -COM (1997) 9 final- sobre impuestos y gravámenes ambientales en el mercado único
- Contiene criterios orientadores para la adopción de tributos medioambientales compatibles con el Derecho UE
- Los gravámenes ambientales pueden resultar adecuados en función del principio «quien contamina paga» al incluir los costes ambientales en el precio de los bienes o servicios, induciendo a consumidores y productores a actuar de manera más sostenible desde el punto de vista del medio ambiente

TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA (Iii)

- Directiva 2003/96, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad
- Objetivo: establecer un nivel mínimo de imposición para todos los productos energéticos, dejando a los Estados miembros la posibilidad de rebasar los tipos mínimos, para promover el buen funcionamiento del mercado interior
- La imposición de los productos energéticos y, cuando proceda, de la electricidad constituye uno de los instrumentos de que se dispone para alcanzar los objetivos del Protocolo de Kioto
- Prevé medidas obligatorias y potestativas (carácter medioambiental)
- Potestativas: exenciones fiscales, reducciones impositivas, diferenciación de tipos, grandes consumidores, energías renovables
- Posible existencia de ayudas de Estado: obligación de notificación y reevaluación

TRIBUTACIÓN DE LA ENERGÍA (IV)

- Propuesta de Directiva que modifica la Directiva 2003/96/CE del Consejo por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad [COM(2011) 169 final] – finalmente retirada
- Objetivos:
 - Tratamiento coherente de las fuentes de energía para crear condiciones de igualdad entre los consumidores independientemente de la fuente de energía utilizada
 - Marco adaptado para la fiscalidad de las energías renovables
 - Marco para la aplicación de la imposición sobre el CO₂ a fin de complementar las señales de precio del carbono establecidas por el RGDE evitando, al mismo tiempo, solapamientos entre los dos instrumentos
- Conceder a España y Francia la posibilidad de imponer tipos más altos sobre el consumo energético general en algunas partes de su territorio, si bien debe asegurarse que se mantiene un tratamiento igual a todas las fuentes de energía competidoras

CÉNTIMO SANITARIO (i)

- Céntimo sanitario - TJUE - Sentencia de 27 de febrero de 2014 (C-82/12, Transportes Jordi Besora)
 - Artículo 3.2 Directiva 92/12, relativa al régimen general, tenencia, circulación y controles de los productos objeto de impuestos especiales (*): admite crear otros “impuestos indirectos con finalidad específica”
 - Finalidad específica: el impuesto debe tener por objeto, por sí mismo, garantizar la protección de la salud y del medioambiente
 - Tal es el caso si los rendimientos se utilizan obligatoriamente para reducir los costes sociales y medioambientales vinculados específicamente al consumo de los hidrocarburos
- (*) Directiva actualmente sustituida por la Directiva 2008/118, aplicable también a la electricidad

CÉNTIMO SANITARIO (ii)

- Exigencia de un vínculo directo entre el uso de los rendimientos y la finalidad del impuesto
- A falta de afectación predeterminada, un impuesto no tiene por objeto, por sí mismo, garantizar la protección del medioambiente, y no persigue una finalidad específica ...
- ... a menos que dicho impuesto esté concebido, por lo que respecta a su estructura, en particular, al hecho imponible o al tipo de gravamen, de tal modo que disuada a los contribuyentes de utilizar hidrocarburos o que fomente el uso de otros productos cuyos efectos sean menos nocivos para el medioambiente

CÉNTIMO SANITARIO (iii)

- STC 122/2012, de 5 de junio de 2012
- Ley del Parlamento de Cataluña 16/2000, de 29 de diciembre, del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales:

"La finalidad extrafiscal tendrá que aparecer reflejada en la estructura del impuesto y plasmarse en su hecho imponible, y no será suficiente para considerar que un tributo es primordialmente extrafiscal, y diferenciarlo de otro básicamente fiscal, con introducir en sus elementos coyunturales o accesorios, como son, por ejemplo, los beneficios fiscales, ciertas finalidades de estímulo o incentivo a determinadas conductas." (FJ 4º)

- STC 179/2006, de 13 de junio de 2006 (IIMA – Extremadura)

"el tributo cuestionado ni se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, ni busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, en cumplimiento del art. 45.1 CE, desvinculándose así de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve"

Definiciones normativas de impuesto ambiental

- Reglamento UE sobre las cuentas económicas europeas medioambientales 691/2011 (art. 2.2):

«impuesto ambiental»: aquel cuya base imponible sea una unidad física (o una unidad física similar) de algún material que tiene un impacto negativo, comprobado y específico sobre el medio ambiente y que se identifique como un impuesto en el SEC 95;
- Reglamento UE de exención de ayudas por categorías 651/2014 (art. 2, nº 119, apartado “Definiciones aplicables a las ayudas para la protección del medio ambiente”):

«impuesto medioambiental»: impuesto cuya base imponible específica produce un claro efecto negativo sobre el medio ambiente o cuyo objetivo sea la imposición de determinados bienes, servicios o actividades de tal modo que los costes medioambientales puedan ser incluidos en su precio y/o que los productores y consumidores se orienten hacia actividades más respetuosas del medio ambiente

GARRIGUES

www.garrigues.com