



La fiscalidad autonómica sobre la contaminación atmosférica

Zacarías Blanco Valero

Auditor de la Cámara de Cuentas de Andalucía

Resumen: Este trabajo aborda los resultados del estudio comparativo de la fiscalidad autonómica sobre la emisión de gases y sustancias contaminantes a la atmósfera, teniendo en cuenta la normativa y jurisprudencia sobre tributos parafiscales y fiscalidad autonómica y los aspectos de mayor incidencia sobre la carga fiscal de cada marco regulatorio.

También se ofrece una simulación y proyección de la cuota íntegra que se alcanzaría de la aplicación extensiva al conjunto de industrias existentes en España, teniendo en cuenta los datos reales sobre emisiones del último ejercicio disponible (2019), contenidos en el Registro Estatal de Emisiones y Fuentes Contaminantes (PRTR) del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico (MITECO).

Estos resultados pueden ser de utilidad para una posible armonización de la fiscalidad ecológica de las emisiones contaminantes, o para la determinación y conocimiento del ahorro o exceso de carga fiscal obtenido o soportado por las industrias en función de la Comunidad Autónoma de residencia.

Finalmente se ofrecen una serie de conclusiones basadas en el estudio realizado, de las que se deducen propuestas o recomendaciones que pueden contribuir a mejorar el diseño del sistema tributario del conjunto del territorio español.

Palabras Clave: Impuestos ecológicos, emisión de gases, contaminación atmosférica, tributación autonómica, armonización fiscal, tributos parafiscales.

Abstract: This work addresses the results of the comparative study of regional taxation on the emission of gases and polluting substances into the atmosphere, taking into account the regulations and jurisprudence on parafiscal taxes and regional taxation and the aspects of greatest incidence on the tax burden of each framework regulatory.

A simulation and projection of the full quota that would be achieved from the extensive application to all existing industries in Spain is also offered, taking into account the real data on emissions from the last available year (2019), contained in the State Registry of Emissions and Pollutant Sources (PRTR) of the Ministry for the Ecological Transition and the Demographic Challenge (MITECO).

These results may be useful for a possible harmonization of the ecological taxation of polluting emissions, or for the determination and knowledge of the savings or excess tax burden obtained or borne by the industries depending on the Autonomous Community of residence.

Finally, a series of conclusions are offered based on the study carried out, from which proposals or recommendations are deduced that can contribute to improving the design of the tax system of the entire Spanish territory.

Keywords: Ecological taxes, gas emission, air pollution, regional taxation, fiscal harmonization, parafiscal taxes.

1. Introducción

Como señala Puig Ventosa (2018), la emisión de gases a la atmósfera tiene una fuerte incidencia tanto en el medio ambiente, provocando su acidificación, causando daños en la vegetación y en los ecosistemas, o agravando el efecto invernadero, como en la salud humana, afectando a sistemas vitales como el inmunológico, el pulmonar y el cardiovascular.

Consciente de dicha situación, en la reciente reunión de 11 de diciembre de 2020¹, los Jefes de Estado y de Gobierno de la Unión Europea acordaron elevar el objetivo de reducción de emisiones de gases de efecto invernadero en 2030 respecto



a las existentes en 1990 del 40% al 55%, y en septiembre de 2021, la Organización Mundial de la Salud, ha actualizado y en gran medida rebajado, los límites de exposición segura para las personas de varios contaminantes, lo que podría implicar la necesidad de adecuar las directivas comunitarias a los nuevos límites².

Los impuestos sobre la emisión de gases a la atmósfera tienen, más allá de una finalidad simplemente recaudatoria, el objetivo principal de penalizar económicamente o disuadir determinados comportamientos, actividades o acciones que van en contra del medio natural y la sociedad, como modo de desmotivar a los operadores económicos o incentivar actitudes o conductas positivas tendentes a la conservación del medio ambiente.

Algunos autores, como Muñoz Villarreal (2014), consideran que en su establecimiento se debe efectuar un análisis de proporcionalidad entre los beneficios obtenidos en términos de protección del medio ambiente y la lesión producida en la capacidad económica.

La Comisión Europea (2019) afirma que la fiscalidad ecológica a través de los impuestos es una herramienta eficaz para cumplir con los objetivos del medio ambiente, por lo que España tiene a su alcance la posibilidad de aumentar el grado de aplicación de los impuestos medioambientales de forma que se garantice un desarrollo económico sostenible, a la par que se instrumente como una vía para obtener ingresos adicionales con los que afrontar los costes derivados de la contaminación.

Hasta la fecha tan sólo han creado impuestos sobre la emisión de gases contaminantes a la atmósfera siete Comunidades Autónomas: Andalucía, Aragón, Castilla-La Mancha, Cataluña, Comunidad Valenciana y Región de Murcia. En primer lugar, fue Galicia (1995), posteriormente Andalucía (2003), Aragón, Castilla-La Mancha y Murcia (2005), y tras un lapso de tiempo, la Comunidad Valenciana (2012) y finalmente, la más reciente, Cataluña (2014).

En el siguiente cuadro se muestra la normativa reguladora de cada Comunidad Autónoma (MINHAC; 2020):

1. https://www.elconfidencial.com/mundo/europa/2020-12-11/la-ue-alcanza-un-acuerdo-para-reducir-las-emisiones-un-55-en-2030_2867815/.

2. <https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/345329/9789240034228-eng.pdf>.

Cuadro nº 1

Comunidad Autónoma	Denominación del impuesto	Ley de creación del impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera
Galicia	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de gases contaminantes a la atmósfera	Ley 12/1995 de 29 de diciembre Ley 12/1995, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Contaminación Atmosférica
Andalucía	Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera	Ley 18/2003, de 29 de diciembre, por la que se aprueban medidas fiscales y administrativas
Aragón	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de gases contaminantes a la atmósfera	Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón ³
Castilla-La Mancha	Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente	Ley 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos
Región de Murcia	Impuesto por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera	Ley 9/2005, de 29 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tributos propios para el año 2006
Comunidad Valenciana	Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente	Ley 10/2012, de 21 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera y de organización de la Generalitat
Cataluña	Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria	Ley 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera 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

Fuente: elaboración propia

En cuanto al **hecho imponible**, todas las Comunidades Autónomas que han legislado sobre la materia, han incluido dentro de los contaminantes gravados emitidos por la industria, tanto los óxidos de azufre (SOx/SO₂), como los óxidos de nitrógeno (NOx/NO₂). Sin embargo, el dióxido de carbono (CO₂) sólo queda gravado por Andalucía y Aragón, y las únicas autonomías que someten a gravamen el carbono orgánico total (COT) y las partículas (PM₁₀), así como los compuestos orgánicos volátiles (COV) y el amoníaco (NH₃), han sido Cataluña y la Región de Murcia, respectivamente.

La **base imponible** se determina por el volumen en toneladas de las diferentes sustancias sometidas a tributación, y en el caso del CO₂ dicha medida se computa por kilotoneladas. No obstante, las CCAA de Andalucía y Región de Murcia determinan la base imponible por unidades contaminantes, estableciendo unos valores de referencia para cada unidad contaminante en función de la sustancia. En el caso de la Región de Murcia se aplica el valor límite o umbral de emisión a la atmósfera establecido en la Decisión 2000/479/CE.

3. El impuesto fue creado por la Ley 13/2005, de 30 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas en materia de tributos cedidos y tributos propios de la Comunidad Autónoma de Aragón (artículos 20 a 27), derogados por la letra a) del número 1 de la Disposición Derogatoria Única del Decreto Legislativo 1/2007, de 18 de septiembre, del Gobierno de Aragón, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Legislación sobre los impuestos medioambientales de la Comunidad Autónoma de Aragón.

En todas las CCAA la base imponible se establece por el total de sustancias o unidades contaminantes, a excepción de Aragón y Cataluña que establecen la base imponible para cada una de las sustancias contaminantes, lo que incide en la forma de determinación de la cuota íntegra como se verá más adelante.

Respecto a la **base liquidable**, todas las Comunidades Autónomas determinan una reducción o mínimo exento en su base imponible para la cuantificación de la base liquidable, a excepción de Galicia y Castilla-La Mancha. No obstante, estas últimas recogen un primer tramo de gravamen a tipo 0, lo que a efectos prácticos equivale al establecimiento de un mínimo exento.

La **tarifa de gravamen** de todas las Comunidades Autónomas que han regulado la materia, tiene carácter progresivo, si bien, teniendo en cuenta el estudio realizado por Hogg Et Al. (2016), debe destacarse que los tributos autonómicos sobre la contaminación atmosférica en España son bajos en relación a otros Estados miembros, tales como Dinamarca y Suecia.

En cuanto a las **deducciones** sobre la cuota íntegra, algunas regiones coinciden en el establecimiento de beneficios fiscales que estimulan la realización de inversiones en infraestructuras destinadas al control, prevención y corrección de la contaminación atmosférica, como es el caso de Andalucía, Aragón y Región de Murcia.

El análisis realizado para cada una de las sustancias contaminantes de la atmósfera sujetas a tributación por la normativa tributaria autonómica, se ha centrado en los siguientes **componentes**:

Cuadro nº 2

Sustancia contaminante	Comunidad Autónoma
CO ₂	Andalucía y Aragón
NOx/NO ₂	Galicia, Andalucía, Aragón, Castilla-La Mancha, Murcia, Comunidad Valenciana y Cataluña
SOx/SO ₂	Galicia, Andalucía, Aragón, Castilla-La Mancha, Murcia, Comunidad Valenciana y Cataluña
COT	Cataluña
PM ₁₀	Cataluña
COVNM	Región de Murcia
NH ₃	Región de Murcia

Fuente: Elaboración propia

El análisis parte del volumen de contaminantes de 2019 emitidos por las industrias sitas en cada Comunidad Autónoma según los datos ofrecidos por el MITECO, para posteriormente estimar, sobre la base de las diferentes normas tributarias autonómicas, la cuota íntegra que se devengaría si la actividad se hubiese realizado en cada una de las Comunidades Autónomas que tiene establecido el gravamen.

De esta forma, se calcula, sobre datos de emisiones reales, oficiales y públicas, por un lado, la estimación de la carga fiscal que se habría generado con la normativa vigente, y, por otro lado, el gravamen que se hubiese obtenido de aplicar cada una de estas normativas en todos los territorios. Para completar el análisis se incluirá el valor resultante de la cuota media por emisiones de sustancias contaminante en cada escenario.

En la proyección de datos en función de la normativa de cada impuesto, se han tenido en cuenta los siguientes presupuestos de hecho o hipótesis:

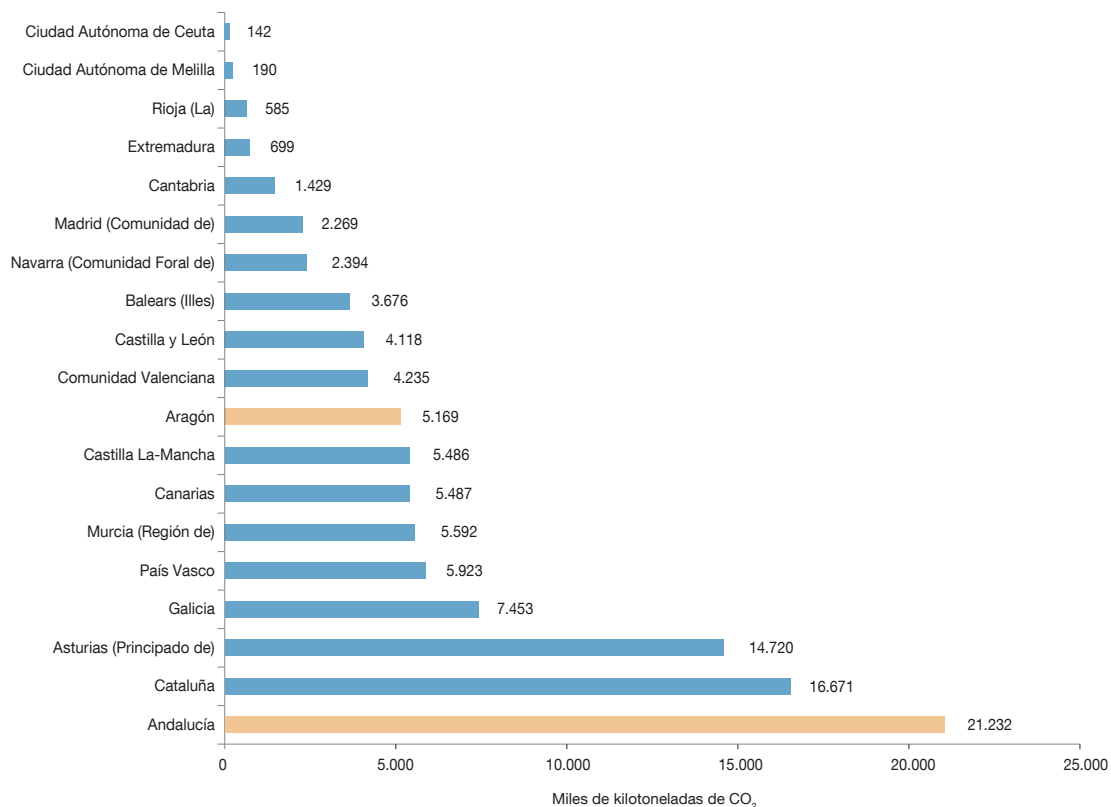
1. Todas las industrias están sujetas y no exentas.
2. En el análisis de la tributación para cada sustancia contaminante, no se tienen en cuenta el resto de gases emitidos por esa industria, por lo que se ha aplicado el mínimo exento, la reducción y la tarifa de gravamen a ese contaminante.
3. En el análisis del conjunto de la tributación de cada industria, sí se han tenido en cuenta el conjunto de contaminantes emitidos, por lo que la tributación es superior que la suma de las tributaciones por sustancia contaminante del caso anterior, debido al efecto del mínimo exento y la escala de gravamen progresiva, a excepción de los impuestos de Aragón y Cataluña que establecen tipos de gravamen diferentes para cada contaminante.
4. No se tienen en cuenta posibles deducciones o bonificaciones que pudieran aplicarse en la cuota líquida.

2. Resultados del análisis

Como principales **resultados** del estudio realizado sobre los **datos reales de 2019 del PRTR del MITECO**, cabe destacar los siguientes:

a. Sobre las emisiones de dióxido de carbono (CO₂)

Tan sólo Andalucía y Aragón han introducido un impuesto a las emisiones de dióxido de carbono (CO₂), por lo que el 75,4% de las emisiones contaminantes de CO₂ a la atmósfera (81.071,12/107.472,92 kilotoneladas) y el 83,2% de las industrias emisoras (1.654/1.988) no han estado sometidas a gravamen. En la siguiente gráfica se representan las emisiones por regiones, destacando en naranja las que aplican un impuesto ecológico.

Gráfica nº 1. Kilotoneladas de CO₂ emitidas por las industrias registradas en el PRTR en 2019

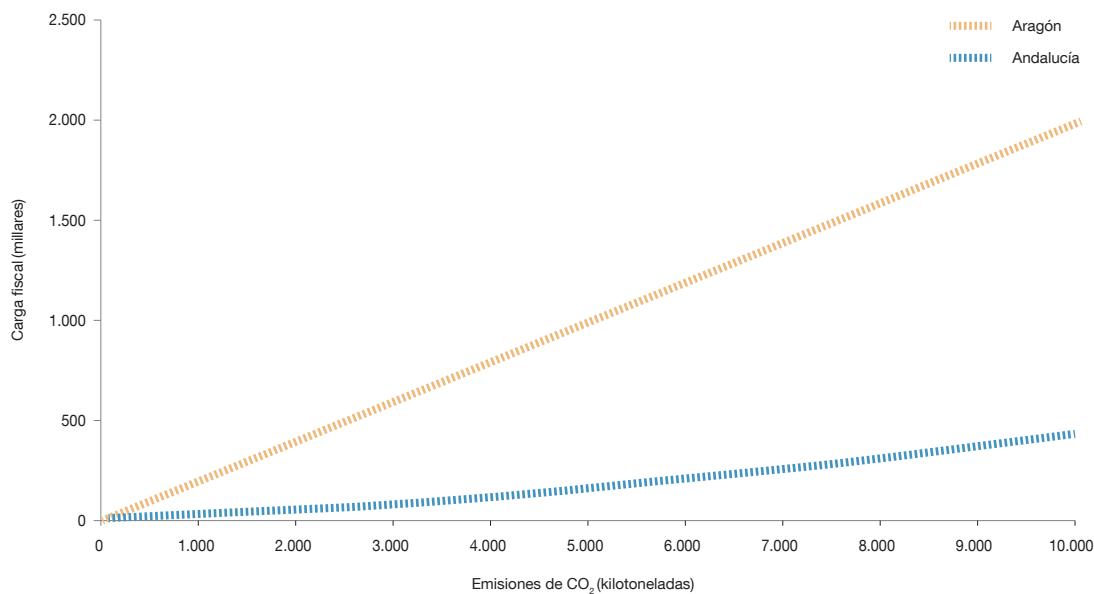
Fuente: Elaboración propia a partir de la información disponible en el PRTR

La tributación en Aragón es muy superior a la de Andalucía, tanto por el tipo de gravamen como por el mínimo exento aplicable. Además, la progresividad del impuesto de Andalucía es relativa, dado que la mayor parte de las industrias se encontrarían exentas, y de las no exentas, sólo dos pasarían al segundo tramo. En la gráfica nº 2 se observa cómo evoluciona la tributación en función del volumen de emisiones de CO₂ en ambas regiones.

Como puede observarse en la gráfica nº 3, de aplicarse en todo el territorio español la tributación según el impuesto de Aragón, se alcanzaría una cuota íntegra de 15 millones de euros, casi 20 veces superior a la cuota íntegra vigente estimada y casi 17 veces superior a la estimada de aplicarse de forma extensiva el impuesto regulado en Andalucía.

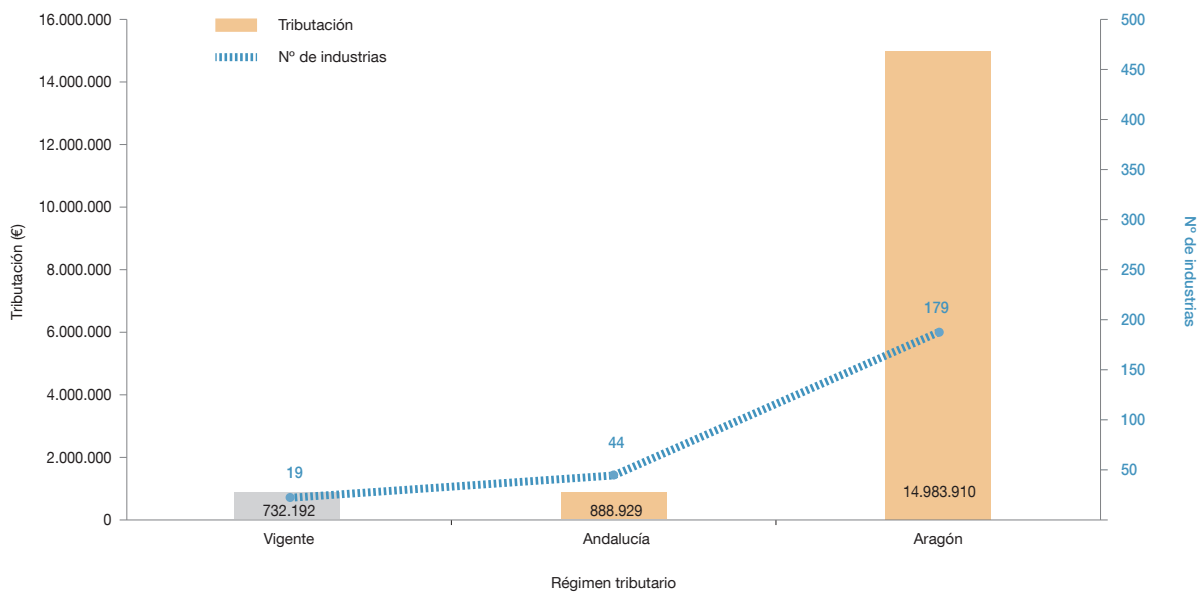


Gráfica nº 2. Evolución fiscalidad emisiones CO₂ según tarifas de gravamen



Fuente: Elaboración propia.

Gráfica nº 3. Simulación tributación por aplicación extensiva en todo el territorio español de los impuestos ecológicos sobre el CO₂



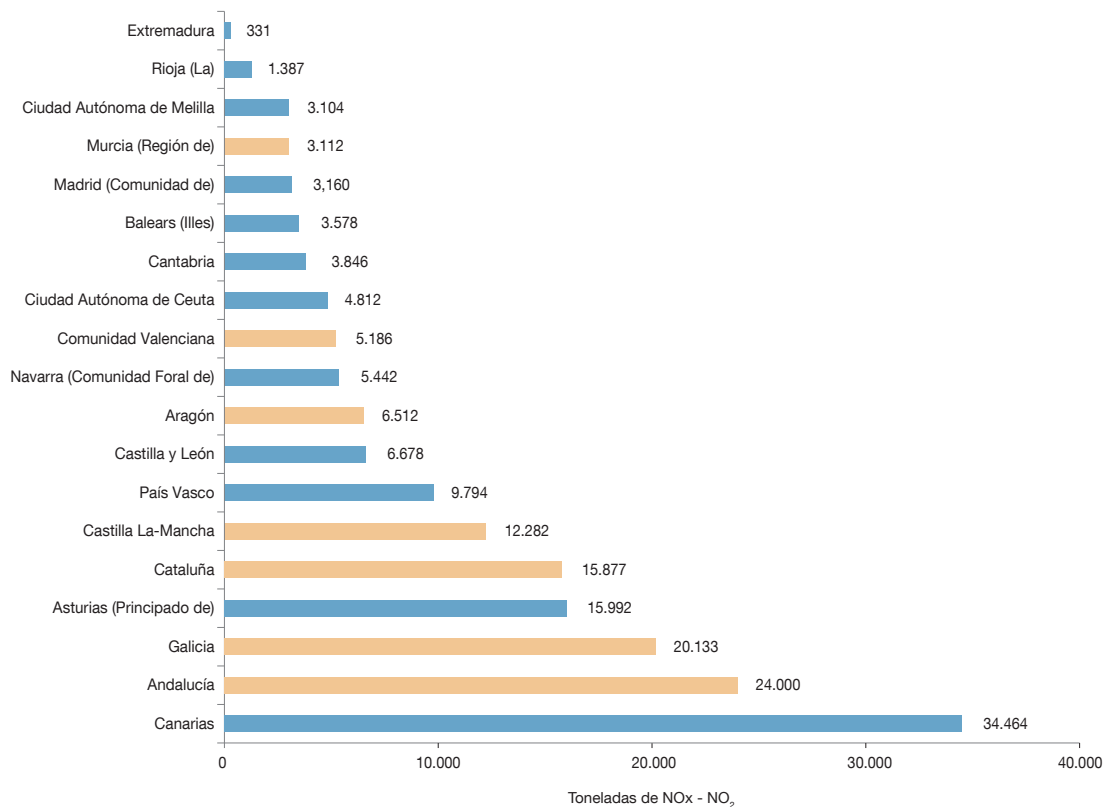
Fuente: Elaboración propia.



b. Sobre las emisiones de óxidos de nitrógeno (NOx/NO₂)

Tan sólo siete CCAA (Galicia, Andalucía, Aragón, Castilla-La Mancha, Región de Murcia, Comunidad Valenciana y Cataluña) han regulado un impuesto sobre las emisiones de óxidos de nitrógeno, por lo que el 30,1% de las industrias emisoras (932/3.096) y el 51,5% de las emisiones de NO a la atmósfera (92.589,93/179.692,17 toneladas), no han estado sometidas a gravamen. Entre dichas CCAA se incluye la principal emisora, Canarias, con un volumen de emisiones de 34.464,25 toneladas.

Gráfica nº 4. Toneladas de óxidos de nitrógeno emitidas por las industrias registradas en el PRTR en 2019



Fuente: Elaboración propia a partir de la información disponible en el PRTR

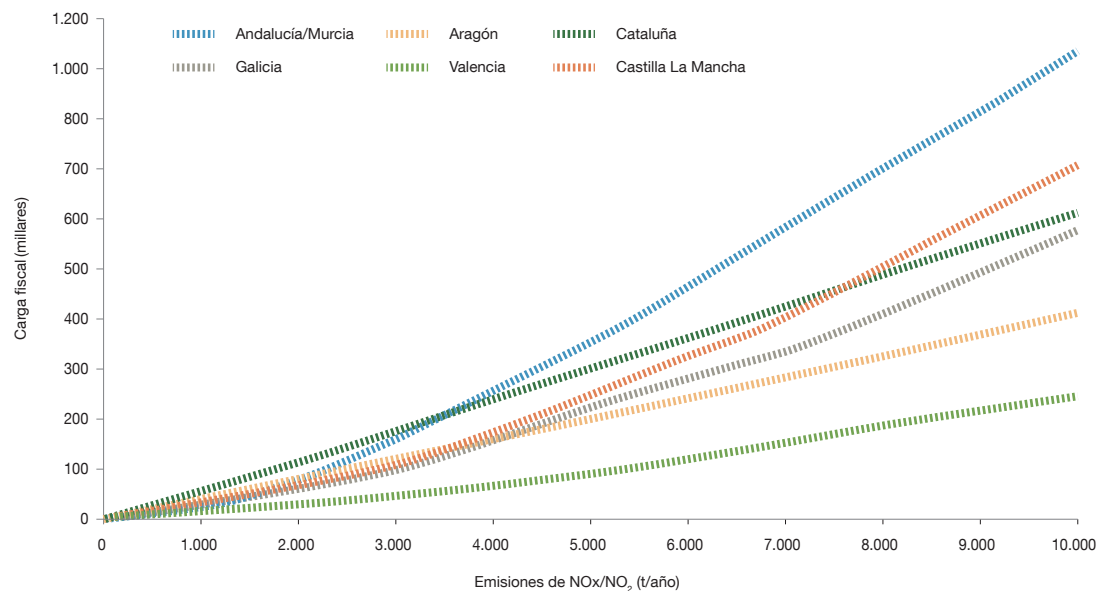
En la gráfica nº 5 se muestra el resultado de la simulación de la evolución de la tributación en función del volumen de emisiones que se desprende del tipo de gravamen fijo de Aragón y Cataluña y las escalas de gravamen progresivas en cinco tramos de Andalucía, Castilla-La Mancha y Región de Murcia, de siete tramos de la Comunidad Valenciana y de ocho tramos de Galicia, teniendo en cuenta las reducciones a la base imponible. No obstante, por simplificación, sólo se incluye hasta 10.000 tn/año, por existir sólo una industria que supera ligeramente dicho umbral.

De aplicarse en todo el territorio nacional, la mayor tributación se alcanzaría con el impuesto de Cataluña alcanzándose una cuota íntegra de 10,3 millones de euros, que sería cuatro veces superior al de la Comunidad Valenciana. El

resto de regímenes (Andalucía, Región de Murcia, Aragón, Galicia y Castilla-La Mancha) muestran menores diferencias situándose la cuota íntegra entre 6 y 7,7 millones de euros, aunque de aplicarse el régimen de Andalucía y Región de Murcia habría más industrias exentas y la carga sería más del doble que en el resto. Los resultados detallados se pueden observar en la gráfica nº 6.

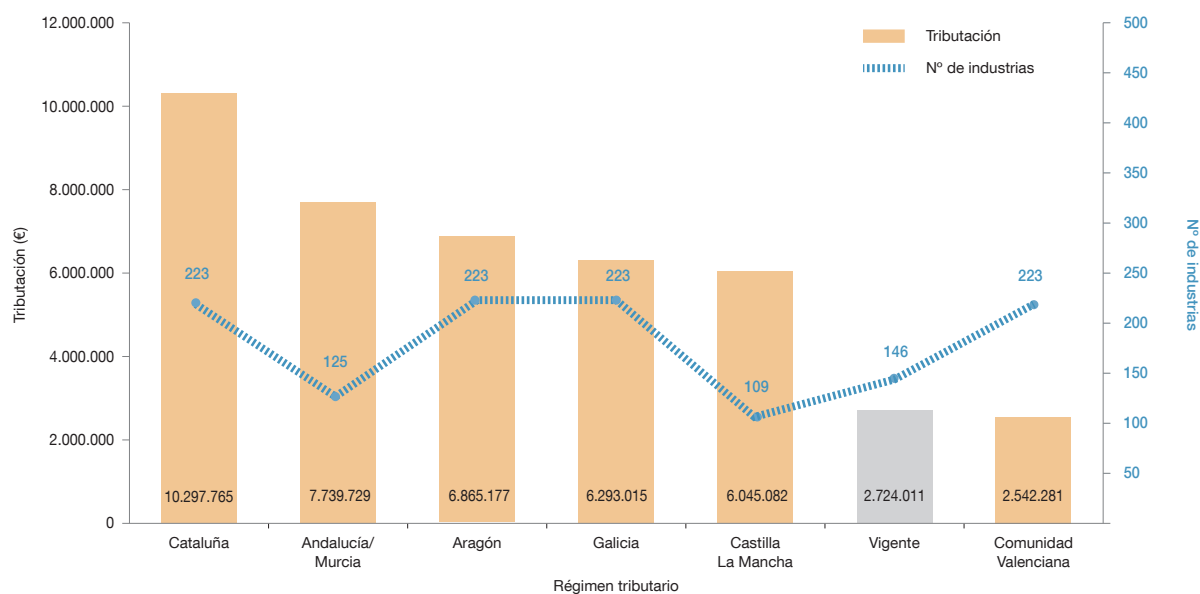
La cuota real estimada teniendo en cuenta la localización de las industrias y el régimen aplicable, sería de 2,7 millones de euros, casi cuatro veces inferior a la cuota hipotética estimada que resultaría de aplicar en todo el territorio el impuesto de Cataluña, pero superior a la resultante de aplicar el régimen de la Comunidad Valenciana.

Gráfica nº 5. Evolución fiscalidad emisiones de óxidos de nitrógeno según tarifas de gravamen autonómicas hasta 10.000t/año



Fuente: Elaboración propia.

Gráfica nº 6. Simulación tributación por aplicación extensiva en todo el territorio español de los impuestos ecológicos autonómicos sobre emisiones de óxidos de nitrógeno



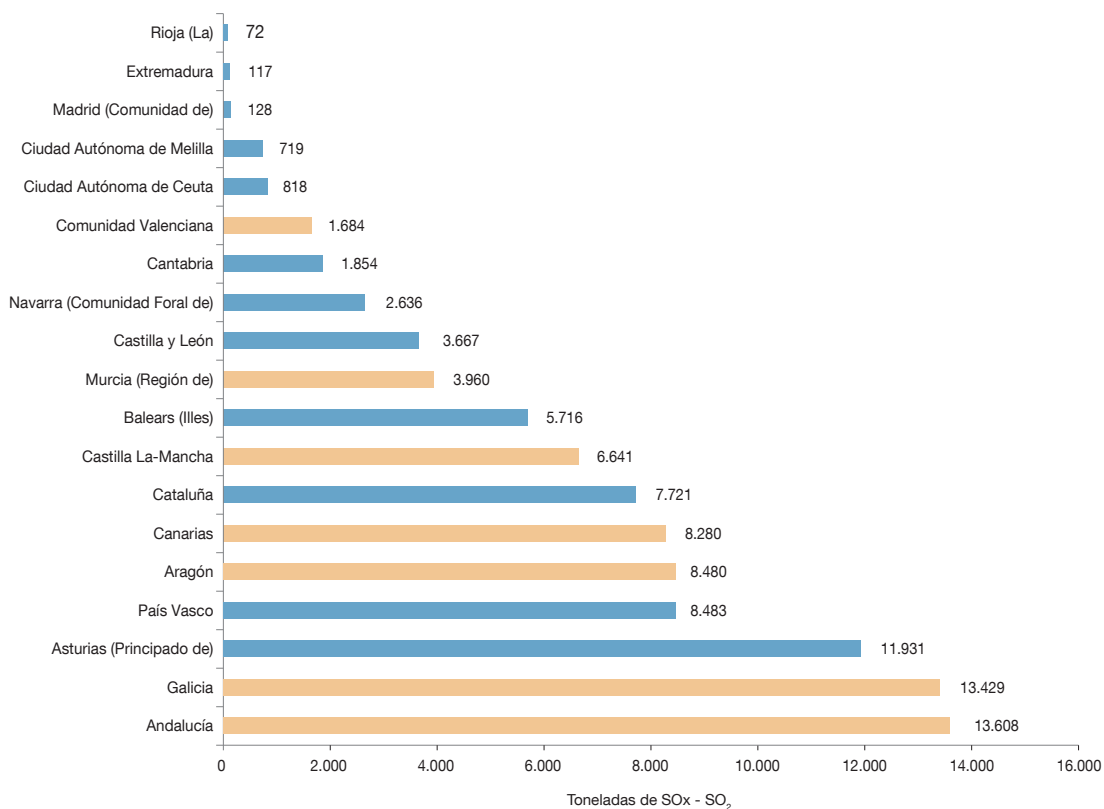
Fuente: Elaboración propia.

c. Sobre las emisiones de óxidos de azufre (SOx/SO₂):

Tan sólo han regulado este impuesto las mismas siete CCAA que en el caso anterior, por lo que el 36,3% de las industrias emisoras (576/1.588) y el 57% de las emisiones de óxidos de azufre a la atmósfera (44.420,14/99.944,10 toneladas), no han estado sometidas a gravamen.

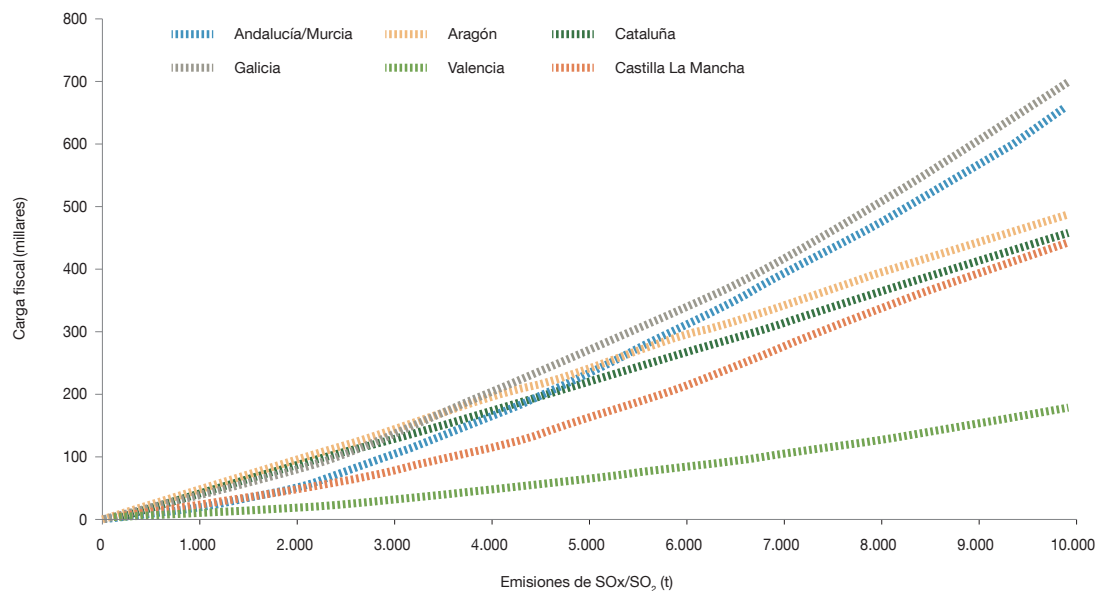
El resultado de analizar el tipo de gravamen fijo o progresivo por escalas se refleja en la siguiente gráfica, y aun cuando algunos tramos progresivos intervienen con posterioridad, sólo se incluye la gráfica hasta 10.000 toneladas anuales, por no existir ninguna industria en España que supere ese umbral de emisiones.

Gráfica nº 7. Toneladas de óxidos de azufre emitidas por las industrias registradas en el PRTR en 2019



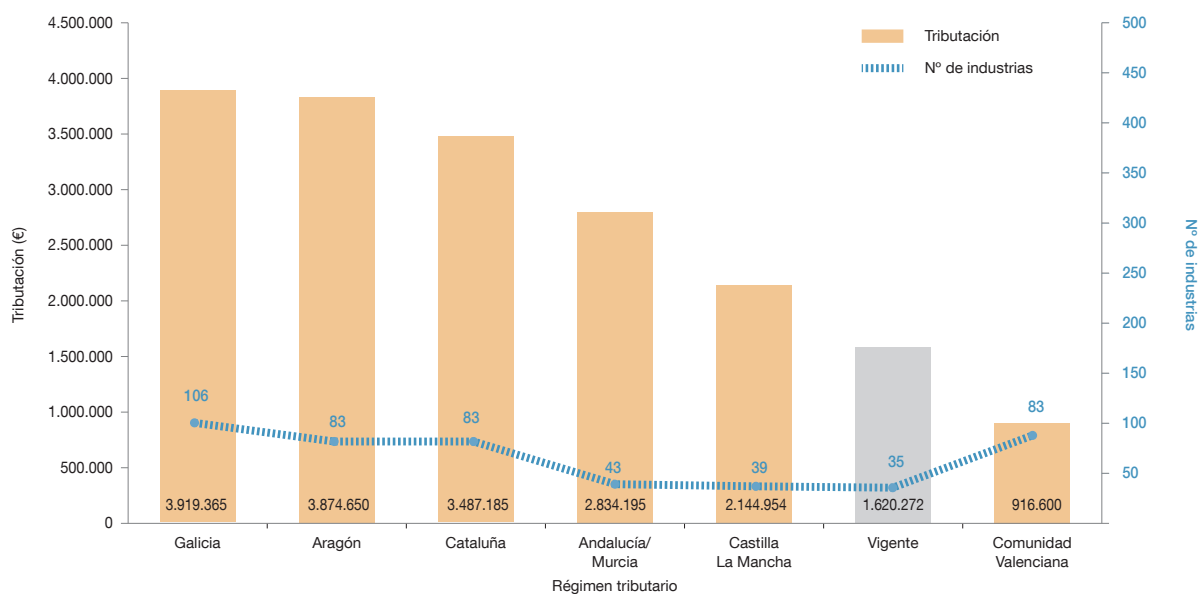
Fuente: Elaboración propia a partir de la información disponible en el PRTR

Gráfica nº 8. Evolución fiscalidad emisiones de óxidos de azufre según tarifas de gravamen autonómicas hasta 10.000t/año



Fuente: Elaboración propia.

Gráfica nº 9. Simulación tributación por aplicación extensiva en todo el territorio español de los impuestos ecológicos autonómicos sobre emisiones de óxidos de azufre



Fuente: Elaboración propia.

De aplicarse en todo el territorio nacional, la mayor tributación se alcanzaría con el impuesto de Galicia alcanzándose una cuota íntegra de 3,9 millones de euros, que sería casi cuatro veces superior al de la Comunidad Valenciana. Del resto de regímenes, la mayoría se sitúan entre 2,8 y 3,9 millones de euros, aunque en Andalucía y Región de Murcia la carga por industria sería notablemente superior, y en Castilla-La Mancha la tributación sería de 2,1 millones de euros.

La cuota real estimada teniendo en cuenta la localización de las industrias y el régimen aplicable, sería de 1,6 millones de euros, casi 2,5 veces inferior a la cuota hipotética estimada que resultaría de aplicar en todo el territorio el impuesto de Galicia, pero superior a la resultante de aplicar el régimen de la Comunidad Valenciana.

d. Sobre el resto de emisiones contaminantes gravadas (COT, PM₁₀, COVNM y NH₃)

Sólo son objeto de gravamen en una Comunidad Autónoma: el carbono orgánico total (COT) y partículas (PM₁₀) en Cataluña y los compuestos orgánicos volátiles distintos del metano (COVNM) y el amoníaco (NH₃) en la Región de Murcia. De esta

forma, no quedan sujetas a tributación 7.207,61 toneladas de COT (81,7% del total), 8.019,40 toneladas de PM₁₀ (94,5% del total), 49.254,36 toneladas de COVNM (93,3% del total) y 54.108,63 toneladas de NH₃ (96,3% del total).

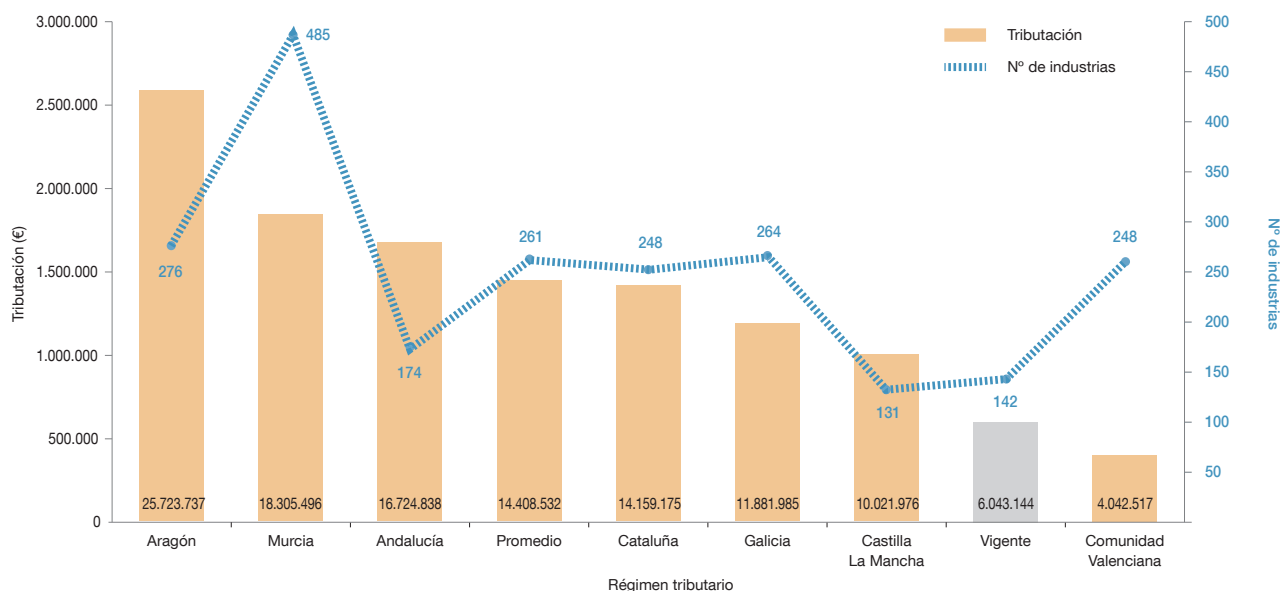
De aplicarse en todo el territorio nacional el impuesto existente a las citadas emisiones, se alcanzaría una cuota íntegra hipotética estimada de 8 millones de euros, lo que resultaría 36 veces superior a la cuota íntegra real calculada (0,2 millones de euros). De esta forma, de tributar tan sólo 13 industrias, pasarían a tributar 406 industrias, garantizándose de esta forma la aplicación de mecanismos dirigidos a compensar las externalidades negativas en la salud y el medio ambiente asociadas a la emisión de dichas sustancias contaminantes.

e. Sobre el conjunto de emisiones de sustancias contaminantes

Finalmente, se ha analizado el resultado de la cuota íntegra hipotética estimada basada en la extensión en todo el territorio español de cada uno de los siete regímenes tributarios existentes en las CCAA que recaen sobre la contaminación atmosférica, poniéndose de manifiesto la gran disparidad existente.



Gráfica nº 10. Simulación tributación por aplicación extensiva en todo el territorio español de los impuestos ecológicos autonómicos sobre emisiones contaminantes a la atmósfera



Fuente: Elaboración propia.

La mayor tributación estimada se alcanzaría aplicando el régimen de Aragón, cuya tributación sería de 25,7 millones de euros, más de 6 veces superior a la que se obtendría de aplicar el régimen de la Comunidad Valenciana, con 4 millones de euros, y más del doble que el de Castilla-La Mancha (10 millones de euros) y Galicia (11,9 millones de euros). En un segundo nivel se situarían la Región de Murcia (18,3 millones de euros), Andalucía (16,7 millones de euros) y Cataluña (14,2 millones de euros).

La cuota real estimada teniendo en cuenta la localización de las industrias y el régimen aplicable, sería de 6 millones de euros, más de 4 veces inferior a la cuota hipotética estimada que resultaría de aplicar en todo el territorio el impuesto de Aragón, pero 2,5 veces superior a la resultante de aplicar el régimen de la Comunidad Valenciana.

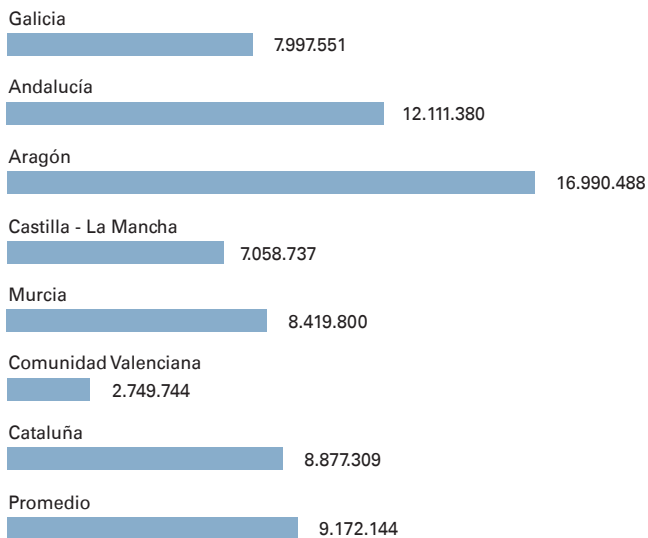
Se ha completado el análisis de la tributación por sectores industriales, observándose que la mayor tributación se obten-

dría de las industrias de combustión o energéticas (sector 1), con un promedio del 64% de la cuota íntegra hipotética media estimada, seguida de las industrias minerales (sector 3) con el 10,5% y las industrias de metales (sector 2) con el 9,3%.

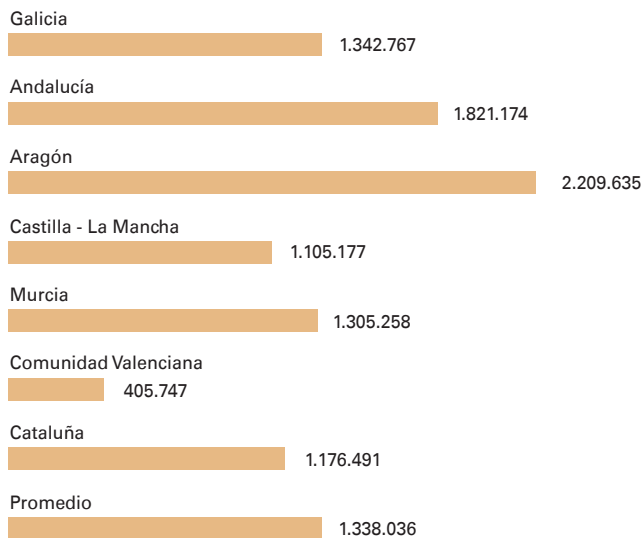
En Aragón tributarían más las industrias de combustión y energéticas, de metales, de minerales, de gestión de residuos y aguas residuales e industria derivada de la madera, mientras que la industria química, la ganadería y acuicultura intensiva y otras actividades tributarían más en la Región de Murcia, y la industria alimentaria tributaría más en Cataluña.

En el extremo contrario, la menor tributación en la práctica totalidad de los sectores se alcanzaría aplicando el Impuesto sobre Emisiones de la Comunidad Valenciana, con valores significativamente inferiores a la media. En las siguientes gráficas se puede observar los resultados del análisis por sectores y regímenes tributarios.

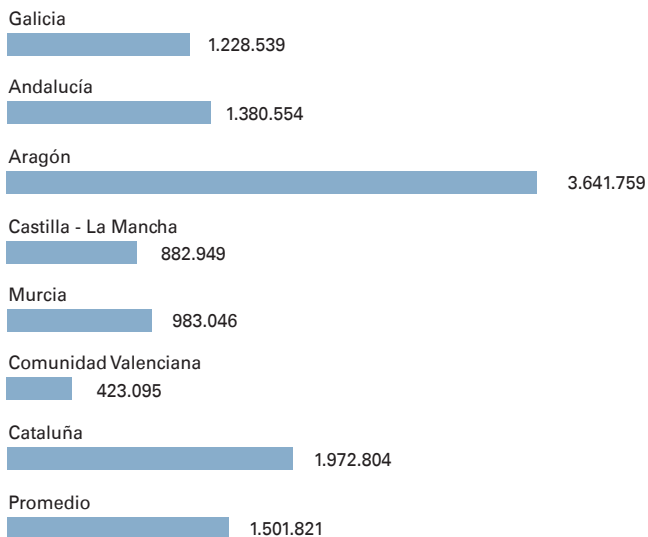
1. Instalaciones de combustión / energéticas



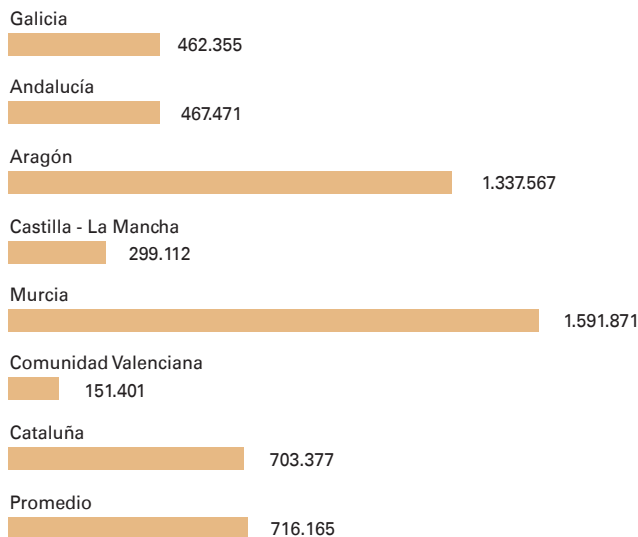
2. Producción y transformación de metales



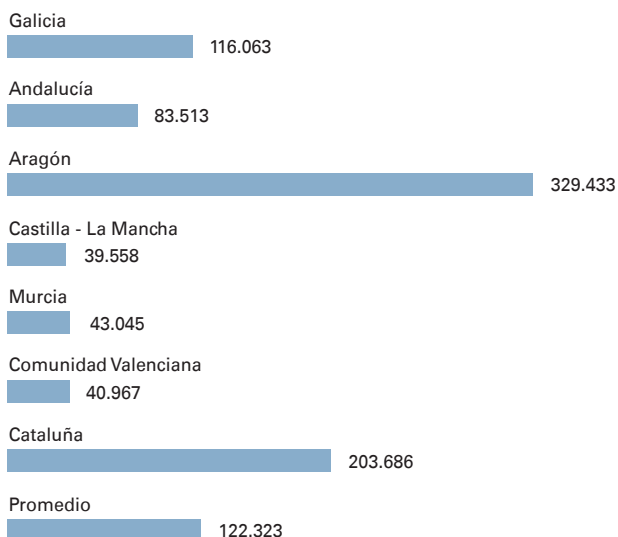
3. Industrias minerales



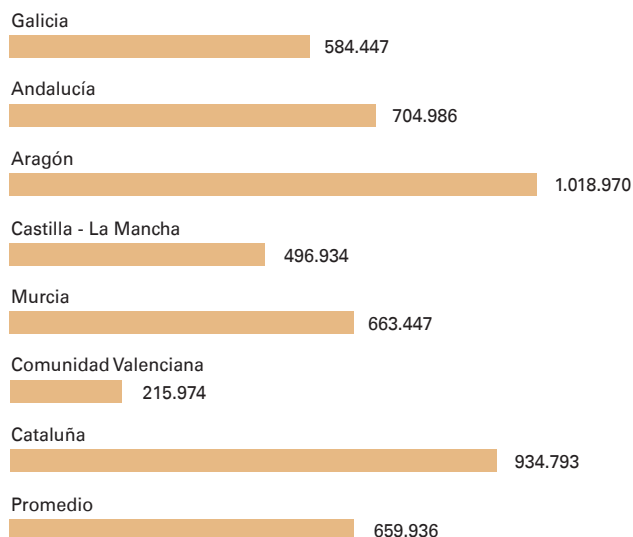
4. Industria química



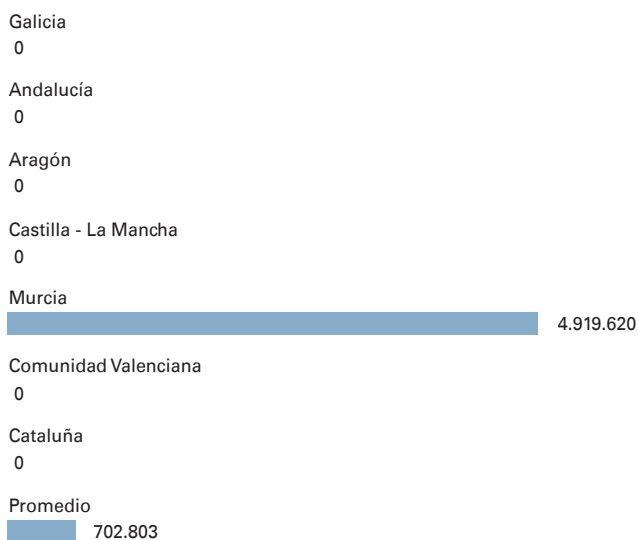
5. Gestión de residuos y agua residuales



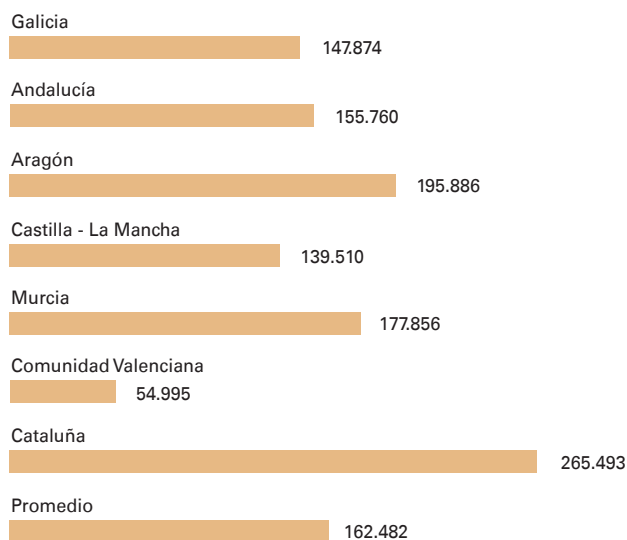
6. Industria derivada de la madera (papel y cartón)



7. Ganadería y acuicultura intensiva

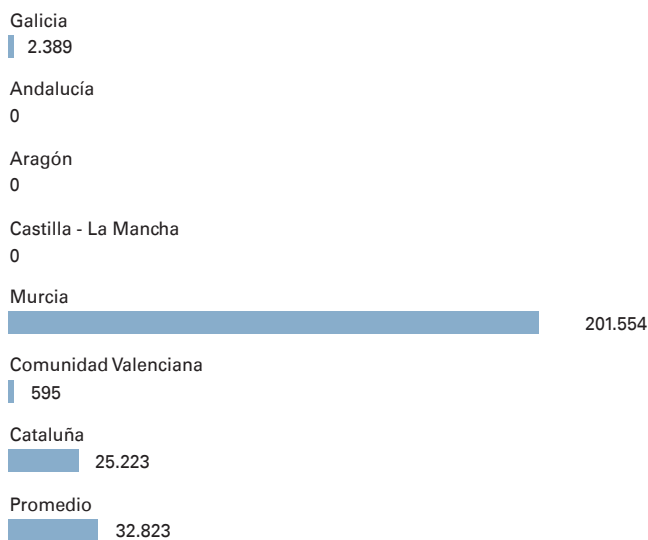


8. Productos de origen animal y vegetal de la industria alimentaria y de las bebidas





9. Otras actividades



3. Conclusiones

Como principales conclusiones del estudio realizado cabe destacar las siguientes:

Como señala García-Inés (2007), los poderes públicos tienen que dar **respuestas globales a problemas globales**, siendo uno de ellos el de la contaminación atmosférica de las sustancias y partículas emitidas por las industrias que no entienden de fronteras territoriales y regionales⁴.

La adopción de medidas en el ámbito de la fiscalidad ambiental por las Comunidades Autónomas no está respondiendo a criterios homogéneos, estableciéndose una **disparidad de regímenes tributarios** con diferentes supuestos de exención y no sujeción, deducciones, mínimos exentos o reducciones a la base imponible y tipos fijos o

tarifas de gravamen con diferentes tramos, algunos de los cuales no llegan nunca a ser aplicados por estar alejados de la realidad existente.

La aplicación de los regímenes de fiscalidad ambiental sobre emisiones a la atmósfera existentes está produciendo una **disparidad notable de cargas tributarias** no sólo con respecto a las industrias ubicadas en territorios que no han regulado sobre la materia, sino también entre los propios territorios que sí lo han hecho.

Las diferencias existentes suponen una mayor o menor carga fiscal que implica la existencia de mayores o menores costes que pueden implicar **ventajas o inconvenientes evitables** en un mercado cada vez más competitivo y globalizado.

El establecimiento a nivel centralizado de una **regulación armonizada** o sujeta a unos parámetros de referencia,

4. GARCÍA-INÉS, M.J. La fiscalidad medioambiental en el marco comunitario: referencia a España. A: Revista valenciana de economía y hacienda. 2007. 14-1. P. 139-161.

con respeto a los principios de autonomía y suficiencia de las Comunidades Autónomas, contribuiría de forma determinante a una mayor convergencia entre territorios, a la vez que permitiría una **respuesta global, coherente, coordinada y eficaz** para combatir los efectos negativos de la contaminación atmosférica sobre los recursos naturales y la salud.

Dicha regulación armonizada permitiría **eliminar las elevadas diferencias tributarias observadas** mediante el establecimiento: de un mínimo de sustancias contaminantes sometidas a gravamen; de mínimos y máximos en tipos impositivos fijos y/o tramos de las escalas de gravamen progresivas; la fijación de las horquillas de mínimos exentos o reducciones a la base imponible; y el desarrollo de los supuestos de no sujeción y/o deducciones aplicables, de carácter obligatorio y/o voluntario por las CCAA.

La ausencia de consideraciones ambientales en los tributos sugiere la necesidad de reforma del sistema tributario para exigir su **toma en consideración de la cuestión ambiental de forma transversal en las leyes** que establezcan o modifiquen los tributos, de forma análoga a las exigencias contenidas en otros ámbitos como en la contratación pública.

4. Bibliografía

- **Comisión Europea (2019)**. Revisión de la aplicación de la normativa medioambiental 2019-España. P. 35- https://ec.europa.eu/environment/eir/pdf/report_es_es.pdf.
- **Ferrer, J.L.** España, a la cola de impuestos verdes. N: Diario Córdoba. 2020-09-27.
- **Gago Et Al. (2013)**: Economics For Energy: Impuestos Energético-Ambientales En España: Informe 2013. Economics For Energy, Vigo. https://eforenergy.org/docpublicaciones/informes/Informe_Completo_EfE_2013.pdf (29/10/2018).
- **García-Inés (2007)**: García-Inés, M.J. La fiscalidad medioambiental en el marco comunitario: referencia a España. A: Revista valenciana de economía y hacienda. 2007. 14-1. P. 139-161.
- **Hogg Et Al. (2016)**: Study on assessing the environmental fiscal reform potential for the EU28. http://ec.europa.eu/environment/integration/green_semester/pdf/Eunomia%20EFR%20Final%20Report%20MAIN%20REPORT.pdf (29/10/2018).
- **MINHAC (2020)**: Ministerio de Hacienda. Fichas tributos propios autonómicos (año 2020). <https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/III-Cap%C3%ADtulo%20III%20Tributaci%C3%B3n%20Auton%C3%B3mica%202020.pdf>.
- **Montes Nebreda, Andoni**. Imposición al carbono: Derecho comparado y propuestas para España. A: Documentos de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales. 1/2019. https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2019_01.pdf.
- **Muñoz Villarreal (2014)**: Muñoz Villarreal, Alberto. Fiscalidad y medioambiente: estado de la cuestión (II). A: Anuario Jurídico y Económico Escurialense. 2014. Vol. XLVII. P. 117-132. ISSN:1133-3677.
- **Puig Ventosa (2018)**: Puig Ventosa, Ignasi. La efectividad de los impuestos sobre la contaminación atmosférica en España. A: Papeles de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales. 4/2018.
- **Rovira Ferrer, Irene**. Sistema tributario autonómico (I): Regímenes forales y tributos propios de las comunidades autónomas de régimen común. Sistema tributario autonómico (II): Impuestos cedidos por el Estado y regímenes especiales por razón del territorio (Canarias, Ceuta y Melilla). Barcelona: UOC, (sd).