

ROSEMBUJ, TULIO: *Los tributos y la protección del medio ambiente*. Marcial Pons Ediciones Jurídicas, 1995, 280 pp.

Nos encontramos ante una obra de rigurosa actualidad a pesar de que la fecha de la primera edición es del año 1995, y esto es así por que la regulación de las relaciones entre el medio ambiente y la actividad económica está alcanzando cotas muy altas de precisión.

Se adelanta, además, el Profesor Rosembuj a su tiempo con muchas ideas innovadoras en un terreno en el que todavía, y por desgracia, quedan muchos conceptos fundamentales aún por definir. Lo hace algunas veces apoyándose en grandes ideas premonitorias (como en el caso de las referencias al Profesor Amatucchi), no obstante, en más ocasiones, planteando él mismo revolucionarias ideas que, poco a poco, se han ido reconociendo por la mayoría de los estudiosos del tema.

Estructura su libro en cinco grandes capítulos y unas interesantes conclusiones finales que resumen perfectamente las ideas esenciales a las que me he referido anteriormente. Contienen a su vez estos capítulos una serie de epígrafes numerados a lo largo de la obra correlativamente del 1 al 20.

I. LOS PRINCIPIOS DE LA PROTECCION Y UTILIZACIÓN DEL AMBIENTE Y EL DERECHO TRIBUTARIO

Considero este primer capítulo como el más importante, en cuanto sienta las bases del tema a tratar desde el punto de vista de la naturaleza jurídica de lo que todos entendemos por medio ambiente.

1. Primeros conceptos

Se trata de una tarea difícil, por lo inabarcable y escurridizo del concepto, pero el autor lo resuelve con un análisis exhaustivo de todas las figuras relacionadas con el mismo, explicando en cada caso el porqué se desechan unas y se aceptan otras, hasta llegar en cada caso, a la definición que a juicio del autor encaja mejor con el concepto.

De esta manera utiliza como punto de partida las definiciones propias de la ecología para acotar el medio ambiente protegido por el derecho, equivalente, siguiendo esta línea, a *equilibrio ecológico*. A su vez, identifica medio ambiente o equilibrio ecológico con bien ambiental como unidad cuya conservación y defensa interesa a todos los ciudadanos.

2. Constitucional

A continuación, estudia y expone el punto de vista constitucional sobre el bien ambiental, delimitando en primer lugar las competencias estatales así como las autonómicas y las locales en la materia (arts. 149.1.23 y 148.1.9).

El artículo 45 de nuestra Constitución dice:

«1) Todos tienen derecho a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como el deber de conservarlo.

2) Los poderes públicos velarán por la utilización racional de todos los recursos naturales, con el fin de proteger y mejorar la calidad de la vida y defender y restaurar el medio ambiente, apoyándose en la indispensable solidaridad colectiva.

3) Para quienes violen lo dispuesto en el apartado anterior, en los términos que la ley fije se establecerán sanciones penales o en su caso, administrativas, así como la obligación de reparar el daño causado.»

Tomando este artículo como eje central de la defensa del ambiente en España, analiza los tres apartados y sus distintas consecuencias.

Resulta interesante destacar que *«aunque no es el derecho a un ambiente adecuado un derecho fundamental de los comprendidos en el Capítulo 2º del Título 1.º y por lo tanto no goza de la tutela por vía de amparo ante el Tribunal Constitucional, sería un error interpretar que el artículo 45 está desprovisto de efectos jurídicos, no vinculantes ni para el ciudadano ni para los poderes públicos»*, tal y como señala el Tribunal Supremo en su Sentencia del 30 de noviembre de 1990, en la que afirma que *«el texto constitucional... coloca en lugar preferente el derecho de todos a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona, así como a conservarlo»*.

Afronta el legislador constitucional a través del artículo 45 la compleja problemática de la naturaleza jurídica del derecho al medio ambiente ¿es un derecho

subjetivo del ciudadano o es un interés difuso y colectivo? Concluye el Profesor Rosembuj afirmando que *«el derecho al ambiente como interés difuso o colectivo, es correlativo al deber atinente a su conservación»*.

Sin embargo, en el epígrafe reservado a la posición del Tribunal Constitucional no se plasma la idea de una protección «superior» al medio ambiente por encima de cualquier otro interés, sino únicamente si ello no va en detrimento de la propiedad privada y de la explotación de los recursos naturales.

Resulta esclarecedora la precisión terminológica que realiza el autor al considerar redundante la expresión «medio ambiente» que utiliza el legislador constitucional.

Las voces «environment» en inglés «environnement» en francés o la raíz griega «oikos» se traducen como medio, entorno o ambiente indistintamente, es por esto que cada vez que se utilice a lo largo del libro «ambiente» se deba entender también por ello «medio ambiente».

3. Instrumentos

Menciona a continuación las dos grandes vías para lograr la internalización de los costes de prevención, control y daños derivados de la contaminación medioambiental:

Será lógicamente el agente económico (las empresas en la mayoría de los casos) quien deba soportar el coste de todos los efectos que la producción o consumo de bienes o servicios contaminantes provocan sobre el medio ambiente.

Internalizar estas externalidades significa en palabras del autor *«... obligar a los agentes económicos a pagar sus facturas o cesar la contaminación.»*

1. La reglamentación administrativa del sector público («Command-and-Control») implica la disciplina y fijación de los límites superiores a la cantidad o calidad de los efluentes, emisiones o vertidos en el ambiente;

2. Los instrumentos económicos basados en mecanismos de mercado («Incentives based») se pueden definir como aquellos que afectan costos y beneficios de acciones alternativas abiertas a los agentes económicos.

La principal crítica contra la regulación exclusiva de la administración, aunque puede ser en una primera etapa relativamente eficaz para sensibilizar a la población, es la desconsideración de la eficiencia económica de las medidas que adopta, además de la burocratización y rigidez que implica.

El autor, al igual que la OCDE, se inclina por la conveniencia de los instrumentos económicos, por varias razones:

- a) Suponen un incentivo permanente a reducir la contaminación;
- b) Permiten a los agentes contaminadores buscar la vía más conveniente para reducir la acción contaminante, ahorrando costes;
- c) Son más flexibles que las soluciones reglamentarias o administrativas.

Pero tampoco están exentos de críticas, ya que los ecologistas los califican como licencias para contaminar y los agente económicos los rechazan porque les hará pagar por algo que, hasta ahora, era libre.

Aunque resulta evidente que la complejidad de la situación hace que ningún sistema sea perfecto, la única manera de que la demanda global de actividades desaparezca es a partir de la opción de *costes*: que se verifique un cambio de comportamiento del agente económico por su propia conveniencia, que haga antieconómica la continuidad de su actividad negativa.

Pretenden hacer más conveniente descontaminar que contaminar y, que sea el cálculo económico el que soporte la actuación «ambientalmente amigable» de la empresa.

Divide estos incentivos en tres grandes categorías:

- Tributos ambientales;
- Permisos o derechos de contaminación; y
- Depósitos reembolsables

4. Posición del Profesor Andrea Amatucci

Hace referencia en el siguiente epígrafe a las reflexiones del Profesor Andrea Amatucci, quien, desde el año 1979 y adelantándose a su tiempo, recoge la idea fundamental —asimilada plenamente por el autor— de que la Hacienda Pública es el instrumento idóneo para tutelar intereses difusos, proponiendo además la utilización del tributo como instrumento de política ambiental, de tal forma que, el comportamiento antiecológico se convierta en hecho imponible de tales tributos.

Utiliza el autor —con gran acierto a mi modo de ver— las reflexiones del propio Amatucci para reafirmar lo que sostiene a lo largo de su trabajo:

«el tributo ambiental no es una figura sesgada de la Administración para sus propios fines, sino un instrumento de la sociedad civil para salvaguardar los intereses colectivos al bien ambiental, un instrumento de desestímulo y de carácter fiscal... cuyo impulso es el de disminuir la capacidad de contaminación».

5. Política ambiental en la Unión Europea

En el epígrafe número 7 traza las líneas fundamentales de lo que ha sido y es la política ambiental en la Unión Europea, desde el Tratado de Roma, hasta el actual Tratado de la Unión Europea, en el que en su artículo 2 señala como objetivos ambientales comunitarios el «crecimiento (desarrollo) sostenible».

Aparece aquí el concepto clave para entender toda la política medioambiental en la Comunidad Europea (en adelante, CE): «Desarrollo sostenible como gestión

de los sistemas naturales para la perpetuación de la especie humana, es decir, en beneficio de las generaciones presentes y futuras».

Los principios rectores de la política ambiental comunitaria en torno al desarrollo sostenible, tienen su trascendencia material en una serie de criterios contenidos en el *art. 130 R 2* del Tratado en el que se señala: *«la acción de la Comunidad en lo que respecta al medio ambiente, se basará en los principios de acción preventiva, de corrección, preferentemente en la fuente de las agresiones al medio ambiente y quien contamina paga».*

Apunta asimismo el profesor Rosembuj, una idea muy atractiva sobre la incidencia del efecto directo de las directivas comunitarias (Sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, Van Gend en Loss, 26/62 y Van Duyn, 41/74, entre otras), en los ordenamientos internos de los Estados miembros.

A pesar de no haber sido traspuestas correctamente, en virtud de este efecto directo, se concede a las Organizaciones No Gubernamentales y asociaciones ambientalistas la posibilidad de salvaguardar los derechos del ambiente, según el Derecho Comunitario, vigilando el cumplimiento en cada Estado donde se hallen.

6. Principio «quien contamina paga»

En el último epígrafe del primer capítulo, se ocupa del principio rector, columna vertebral de cualquier aproximación a la política medioambiental. Estamos hablando del «Principio contaminador-pagador».

Resulta este principio, en ocasiones, polémico desde el punto de vista político ya que supone para algunos sectores la compra (por parte de las empresas en la mayoría de los casos) del derecho a contaminar.

Pero a pesar de estas opiniones en contra, dicho principio es, desde la aprobación del Acta Única Europea, una norma jurídica directamente aplicable a todos, al aparecer recogido en el Tratado *art. 130 R 2*: *«La política de la Comunidad en el ámbito del medio ambiente... se basará en los principios de cautela y 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...»*

También la OCDE adopta este criterio desde 1972.

II. «EXPERIENCIAS COMPARADAS Y PROYECTOS DE FISCALIDAD AMBIENTAL»

En primer lugar, intenta poner un poco de claridad sobre la confusión terminológica existente: canon, tarifa, gravamen, impuesto... tomando distintas definiciones de algunos autores y de la propia OCDE, para seguidamente comparar la experiencia en la CE de tributos ambientales en distintos campos, tales como vertidos, agua, aire, residuos sólidos, ruido y espacios naturales.

A continuación, y en los tres siguientes epígrafes (10, 11 y 12) comenta en profundidad las distintas experiencias con:

— Los *Impuestos especiales sobre productos* (accisas) que tienen un adecuado resultado ambiental. Se aplican a bienes contaminantes, sea en la etapa industrial, del consumo o de residuo. Hay una gran variedad en la CE, pero conviene distinguir entre los que gravan bienes perfectamente definidos y los que afectan energía y materias vírgenes, que seguramente serán los de mayor expansión.

— *Impuestos generales sobre consumos e insumos*:

- El impuesto único sobre la energía .
- El impuesto comunitario sobre el carbono
- La ecotasa.

— *Impuesto sobre envases y embalajes*, de gran importancia a nivel comunitario, a este respecto:

«*los ejes de la política comunitaria reposan en tres principios básicos*»:

- *la minimización de residuos*
- *la reutilización y el reciclaje*
- *la optimización de la eliminación final*».

En la actualidad existe una Directiva de la CE de 20 de diciembre de 1994 que afronta el tratamiento de los envases y embalajes, aunque se faculta a los Estados miembros para introducir instrumentos económicos y fiscales con el fin de lograr los objetivos previstos en la Directiva.

III. LA EXPERIENCIA DE LOS TRIBUTOS AMBIENTALES EN ESPAÑA. PROYECCIÓN Y NATURALEZA»

1. Aire

Analiza en el epígrafe 13 los tributos ambientales en España, en especial, los relativos al aire. Destaca la Ley 38/1972 de protección atmosférica «*los medios que contempla la Ley para la lucha contra la contaminación atmosférica son dos: uno principal, la reglamentación; otro secundario, la subvención (financiera y fiscal) y crédito estatal*».

Pero, sin embargo «*no está prevista en la Ley la utilización del instrumento fiscal que responde al principio*»quien contamina paga»».

Los epígrafes 14, 15 y 16 describen el tratamiento en España de aguas, espacios naturales y residuos, respectivamente.

2. Aguas

Sobre las aguas, comentar que *«se declara dominio público todas las aguas continentales y subterráneas y se condiciona, por tanto, el aprovechamiento del agua a la concesión y autorización discrecional administrativa»*.

En la Ley de Aguas, Título IV, se regula el régimen económico-financiero de la utilización del dominio público hidráulico.

Se plantea el autor la continuada utilización del término «canon» a lo largo de toda la Ley de aguas, ya que en palabras del Profesor Simón Acosta *«la utilización del vocablo «canon» se enfrenta a toda una tendencia que trata de poner en orden el Derecho Tributario para configurarlo sistemáticamente y por tanto científicamente»*.

La respuesta que da J. Arrieta a la cuestión parece, sin embargo, acertada: *«la voz «canon» parece más adecuada cuando se cobra con idea de contraprestación, como un precio... tiene la consideración de compensación concesional»*.

El sistema propuesto en dicha Ley de aguas no parece satisfacer los intereses generales, ya que no traslada los costes reales a los usuarios. En palabras del propio autor, se trata de *«un modelo perturbador del sistema tributario que no cumple con los propósitos para los que fuera creado...»*

3. Espacios naturales

Tras una breve referencia a algunos tributos propios de las Comunidades Autónomas, pasa al estudio de la conservación de los espacios naturales donde es de destacar la doctrina americana de los «takings» que *«aporta los elementos útiles para definir la frontera entre la intervención administrativa y el derecho del suelo por sus propietarios, atendiendo, en ambos sentidos, la escasez del recurso natural y el interés de su protección para el futuro y la necesidad de atender la satisfacción del titular de la propiedad objeto de la restricción»*.

4. Residuos

Continúa el capítulo con una noción jurídica de residuo y distintas experiencias comparadas en el tratamiento de los mismos: CE, EE.UU. y finalmente España.

Señala como figura tributaria adecuada para la regulación de los mismos la *contribución especial negativa «que es, ontológicamente un impuesto cuya especialidad consiste en gravar el perjuicio ambiental»*.

Es la contribución especial negativa, tal y como señala el Profesor Corral Guerrero, una figura proveniente de la doctrina italiana, en la que *«aparece el supuesto de impuestos fundados en la provocación de un gasto o de un aumento del gasto del ente público, como es el caso de la llamada contribución integradora por el uso de carreteras (contributo integrativo di utenza stradale)»*.

La idea que preside el concepto de contribución especial negativa es la de gravar un *perjuicio* que se ha ocasionado el ente público, así como la de la contribución especial es la de gravar un *beneficio* especial que se ha obtenido también por parte del ente público.

Valdi y Fortuny indica que *«se puede hablar de contribución negativa cuando la administración consiente o permite la creación de situaciones de desventaja que perjudican a un conjunto de individuos»*.

5. El Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Baleares.

El último epígrafe del capítulo nos explica lo que el propio autor estima *«Una iniciativa sugerente: el Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente de la comunidad autónoma de Baleares»*.

La comunidad Balear, en una sabia aplicación del principio de subsidiariedad, adoptó la Ley 12/1991, de 20 de diciembre, en la que se crea dicho impuesto dirigido *«a compensar, mediante la internalización de los costes derivados de determinadas actuaciones contaminantes o distorsionadoras del medio ambiente en el territorio de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, haciendo recaer el peso del gravamen sobre aquellos agentes económicos, que, a través de instalaciones y actuaciones determinadas, alteren el equilibrio natural, y en tanto que dichas actuaciones solo a ellos beneficien y, en cambio, repercuten en el conjunto del grupo social que se ve en la obligación de soportar sus efectos externos»*, tal y como se sostiene en su Exposición de motivos.

IV. EL FUNDAMENTO DE LAS RELACIONES ENTRE EL AMBIENTE, LA POLITICA Y LA NORMA TRIBUTARIA

En el IV y último capítulo (sin olvidar las conclusiones finales) trata el autor *«El fundamento de las relaciones entre el ambiente, la política y la norma tributaria»*, estructurándolo en dos epígrafes (19 y 20). En el primero de ellos se trata el fundamento y naturaleza de las normas tributarias mediambientales y el autor, partiendo de un riguroso análisis del abanico de figuras tributarias potencialmente aplicables, considera que la mejor forma de protección ambiental es, como ya hemos citado anteriormente, a través, en primer lugar del impuesto y en su caso de la contribución especial negativa y la tasa.

En el epígrafe 20 se hace un recorrido sobre las referencias a los principios y criterios políticos que deben guiar la fiscalidad ambiental de la mano de R. Martín Mateo, M. Prieur, J. L. Serrano Moreno, J. P. Barde y la propia OCDE.

V. CONCLUSIONES

Como ya he indicado anteriormente las conclusiones del libro son magníficas por varios motivos:

- Resumen perfectamente su contenido, es decir, recuerdan al lector lo más interesante del mismo de una forma ordenada y precisa.
- Siguen una línea de pensamiento perfectamente lógica que lleva de las premisas fundamentales a sus derivaciones últimas, sin perder en ningún momento el hilo conductor, ni olvidar ningún eslabón de la cadena.
- Son todas ellas ideas de una gran utilidad para un enfoque futuro de las distintas políticas ambientales, caracterizándose muchas de ellas por su gran carga innovadora.

En suma, nos encontramos ante una obra de gran interés para el público en general y de obligada lectura para todos aquellos (juristas, tributaristas, empresas) preocupados, de una forma u otra, en la gestión presente y futura del medio ambiente.

Solo me resta añadir que si bien el principio «quien contamina paga» ha sido y continua siendo el eje principal de cualquier política ambiental, quizá resultara conveniente poner en funcionamiento una serie de medidas preventivas en el sector empresarial, ya que, debido a los inmensos costes que implica el descontaminar y devolver el equilibrio ecológico al bien ambiental afectado por las acciones contaminantes las acciones preventivas se perfilan a largo plazo como más rentables.

Resultaría más productivo entonces el *no contaminar* (*principio de prevención*) en lugar de pagar para *descontaminar* (*principio «quien contamina paga»*).

Queda un largo camino por recorrer y está en el deseo de todos, incluidos los agentes económicos, compatibilizar desarrollo económico con equilibrio ambiental de la forma más provechosa no solo para nosotros, sino también para las generaciones futuras.

ADELAIDA CAREAGA MATA

PARIS ALONSO, JUAN ANTONIO: *Manual de Registro Civil para los Registros Civiles Consulares*. Ministerio de Asuntos Exteriores. Tercera edición, Madrid 1996, 396 pp.

Juan Antonio Paris Alonso es Director de Asuntos Registrales y Notariales del Ministerio de Asuntos Exteriores, labor que desempeña desde 1982 con gran dedicación y brillantez.

Esta tercera edición recoge las sucesivas modificaciones que esta materia ha sufrido desde la segunda edición en 1991, hasta hoy, par adaptarla a la doctrina e