

Diagnóstico de la tributación ambiental en El Salvador

SU APOORTE A LA SOSTENIBILIDAD



FUNDACIÓN NACIONAL PARA EL DESARROLLO

Diagnóstico de la tributación ambiental en El Salvador

2020

Fundación Nacional para el Desarrollo
San Salvador



ÁREA MACROECONOMÍA Y DESARROLLO

Fundación Nacional para el Desarrollo (FUNDE),
Centro de Monitoreo e Incidencia Fiscal (CEMIF)
Una publicación del Área Macroeconomía y Desarrollo.

Primera edición Ebook
San Salvador, El Salvador, Centroamérica
Marzo de 2020
FUNDE, 2020. Derechos Reservados.

La preparación de este documento fue posible gracias al apoyo de Irish Aid y Christian AID. Los contenidos de este documento son responsabilidad exclusiva de la FUNDE, y no representa, necesariamente, el pensamiento de ambas instituciones.



Tabla de contenido

Introducción/ **página 7**

CAPÍTULO **UNO**

El problema ambiental en el mundo y en El Salvador/ **página 9**

CAPÍTULO **DOS**

Agenda de protección del mediambiente en el país/ **página 15**

CAPÍTULO **TRES**

Financiamiento de la agenda de protección medioambiental/
página 19

CAPÍTULO **CUATRO**

Análisis de establecimiento y operatividad de impuestos
medioambientales en El Salvador/ **página 27**

Conclusiones y recomendaciones/ **página 47**

Bibliografía/ **página 51**

Anexo/ **página 53**

Introducción

La sociedad humana está en constante evolución. Cada día cambian las preferencias, los hábitos y modelos de vida. En respuesta a dicho dinamismo, los mercados van adaptándose para satisfacer los gustos cambiantes de una población cada vez más exigente y, lo más importante, más global.

La globalización ha traído consigo el surgimiento y la expansión de muchas actividades económicas, dentro de las cuales algunas causan daños al medioambiente. Muchas empresas industriales emanan gases de efecto invernadero sin control y vierten sustancias tóxicas que contaminan los mantos acuíferos y el suelo, causando al mismo tiempo daños a la flora y la fauna. El tráfico vehicular, cada vez mayor, emite también muchas toneladas de CO₂ a la atmósfera, lo que causa daños irreversibles al medioambiente y a la salud de las personas.

A nivel mundial, la Organización de las Naciones Unidas (ONU) ha liderado los esfuerzos para lograr salvar el planeta del calentamiento y del cambio climático. La mayoría de países también se han sumado a dichos esfuerzos, pero el dinamismo de la sociedad va a un ritmo mayor y se sigue deteriorando la calidad de vida y la sustentabilidad ambiental.

El Salvador no escapa a estos problemas. A pesar de que existe la institucionalidad mínima para regular las actividades económicas que puedan contaminar el medioambiente, el país sufre graves consecuencias de los hábitos de consumo de una población sin cultura medioambiental y de procesos de producción tradicionales nocivos para el ecosistema.

La teoría económica ha desarrollado una serie de instrumentos para desincentivar el consumo de bienes contaminantes e incentivar la adopción de procesos y métodos de producción limpia. Los más usados son los impuestos y los subsidios a la innovación y desarrollo. En El Salvador, a pesar de contar con algunos impuestos correctores, estos no han sido concebidos como tales, por lo que su aporte a la sustentabilidad es bajo.

En tal contexto, este estudio hace un diagnóstico del sistema tributario salvadoreño, explorando la posibilidad, factibilidad y viabilidad para la adopción de mecanismos impositivos que permitan, por un lado, aumentar la recaudación tributaria, obteniendo importantes recursos para financiar los programas de gasto público y, por el otro, servir de incentivos para modificar las conductas de los agentes económicos en la dirección de buscar la sustentabilidad ambiental.

El estudio comienza revelando el problema ambiental en el planeta y en El Salvador, en particular, mostrando la necesidad de mover la agenda de protección del medioambiente, tanto a nivel global, como a nivel nacional. En este último ámbito se ilustra sobre la institucionalidad existente en el país.

Luego se caracteriza el sistema tributario salvadoreño y se hace énfasis en un examen de los tributos medioambientales vigentes, con el objeto de proponer otros instrumentos acorde a las mejores prácticas a nivel mundial.

El estudio concluye con la presentación de los impactos recaudatorios de las reformas propuestas, así como con una serie de recomendaciones de políticas públicas; todo, con el objetivo de lograr un medioambiente sustentable.

El problema ambiental en el mundo y en El Salvador

CAPÍTULO UNO

El dinamismo de la sociedad, la globalización y la adaptabilidad de los mercados por satisfacer las preferencias de la población tienen consecuencias nocivas para el planeta: expansión de las zonas urbanas, consumo masivo de recursos naturales, deforestación, contaminación del agua, suelo, aire, etcétera; acciones que tienen, a su vez, un impacto muy fuerte en la sustentabilidad del medioambiente y en la preservación de la vida en la tierra.

La degradación ha alcanzado niveles alarmantes en los últimos 35 años, lo cual se comprueba al observar el comportamiento de diversos indicadores, como el aumento de la temperatura del planeta, el deshielo de los glaciares y el aumento del promedio mundial del nivel del mar; algo que ha tenido ya consecuencias letales para los habitantes de algunos lugares cercanos a las costas. A lo largo de las tres últimas décadas, las olas de calor, extensas sequías, huracanes, grandes tormentas de nieve, entre otros fenómenos, han llevado a repensar la relación entre los seres humanos y la naturaleza (Oliva y otros, 2011).

Este deterioro del medioambiente se ha dado a pesar de que, gracias a los modernos sistemas de comunicación, hay una mayor conciencia de los daños que la humanidad está causando al ecosistema. Prueba de ello es la preocupación por el consumo de plásticos; pero, en la práctica, aún hay muchas actividades económicas que no han cambiado sus métodos y procesos de producción, por lo que siguen emitiendo sustancias contaminantes y elaborando bienes no

biodegradables, contribuyendo de esa manera al deterioro de las condiciones de vida en la tierra¹.

Desde hace más de 60 años, hay esfuerzos por proteger el medioambiente, aunque dispersos, hasta que en 1972, en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el medio humano –Conferencia de Estocolmo–, se dan los primeros pasos concretos. La “Declaración de Estocolmo” reconoce cinco grandes preocupaciones de la sociedad global: a) el derecho del hombre a la libertad, la igualdad y el disfrute de condiciones de vida en un medio de calidad; b) que la protección y mejoramiento del medio humano es una cuestión fundamental que afecta el bienestar de los pueblos y el desarrollo económico del mundo entero; c) la capacidad del hombre de transformar lo que le rodea, aplicada errónea o imprudentemente, puede causar daños incalculables al ser humano y a su medio; d) en los países en desarrollo, la mayoría de los problemas ambientales están motivados por el subdesarrollo, mientras que, en los países industrializados, los problemas ambientales están generalmente relacionados con la industrialización y el desarrollo tecnológico; e) que el crecimiento natural de la población plantea continuamente problemas relativos a la preservación del medio.

Con la función principal de liderar la puesta en marcha de los compromisos de la Declaración de Estocolmo, también en 1972 se crea el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), entidad que coordina con los países las iniciativas de preservación medioambiental.

-
1. De acuerdo al Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), en la última década, las emisiones de CO₂ han aumentado 10 gigatoneladas, cantidad mayor al incremento visto en cualquier década anterior desde la era preindustrial; en 2012, la temperatura del planeta fue 0.56°C mayor que la observada de 1950 a 1980; el uso de fertilizantes químicos aumentó 26 % en el período 2002-2011 y, a pesar de ello, la agricultura ha perdido peso en la producción mundial, desde representar 10 % del PIB en 1970 hasta apenas un 3 % en 2010 (Velásquez, 2014).

En las décadas siguientes se ha avanzado mucho en la suscripción de convenios, declaraciones y otros instrumentos en los que los países se comprometen a trabajar en pro del medioambiente. En 1982, se suscribió la “Carta mundial de la naturaleza” y se forma la Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y Desarrollo. En 1992, se celebró una nueva conferencia de la ONU en Río de Janeiro, Brasil, de donde surgieron acuerdos de obligatorio cumplimiento: a) la Declaración de Río, b) Declaración de principios de los bosques, c) Convenio marco sobre el cambio climático y d) Convenio sobre la biodiversidad. De estos, el principal es la “Declaración de Río”, instrumento cuyo objetivo es reafirmar y concretar el cumplimiento de la Declaración de Estocolmo, de 1972.

Entre los instrumentos más relevantes suscritos en los últimos años están: el “Protocolo de Kioto sobre el cambio climático”, suscrito en 1997, y la “Cumbre mundial sobre el desarrollo sostenible”, llevada a cabo en Johannesburgo y que se conoció como RÍO+10. En el primero, se acordó que en el período 2008-2012 los países desarrollados tendrían que reducir en un 5.2 % la producción de gases de efecto invernadero (GEI); esto, a través del desarrollo limpio, la comercialización de emisiones y la implementación conjunta.

Recientemente, en 2015, se suscribió el “Acuerdo de París”, instrumento que establece las medidas para la reducción de emisiones de GEI, a través de la mitigación, adaptación y resiliencia de los ecosistemas a efectos del calentamiento global.

Sin embargo, tanto el Protocolo de Kioto como el Acuerdo de París no tuvieron los resultados esperados, por cuanto los países más contaminantes (Estados Unidos y China) no ratificaron el primero; asimismo, otros países como Canadá, Rusia y Japón no cumplieron sus cuotas. En cuanto al segundo, Estados Unidos se retiró del esfuerzo.

En resumen, la degradación del medioambiente continúa su curso, sin que los muchos esfuerzos por detenerla sean efectivos.

La situación en Centroamérica no es diferente a la acotada, la frecuencia con la que se ve afectada por eventos naturales cada vez va siendo mayor. Por ejemplo, entre los años 1991-2015, las tormentas y huracanes registrados se incrementaron considerablemente en todos los países de la región, en comparación al periodo de 1971-1991. Nicaragua registra el número más alto en el segundo periodo, pasando de 3 a 17 eventos. En segundo lugar, El Salvador pasa de cero eventos en el periodo de 1971-1991 a 12, para el periodo de 1991-2015. Luego está Guatemala, que registra 11 eventos para el último periodo (Velásquez, 2014).

En El Salvador, a pesar de ser suscriptor, haber ratificado los convenios internacionales mencionados y contar con la institucionalidad necesaria para velar por la protección del medioambiente, la realidad es preocupante, pues los esfuerzos no son suficientes.

En la práctica, de acuerdo a Pérez (2019), la ausencia de regulaciones apropiadas o la fragilidad de las mismas lleva a que muchas empresas industriales viertan sustancias contaminantes en ríos y quebradas, además de generar desechos tóxicos que no se tratan adecuadamente y emitir a la atmósfera gases contaminantes sin mayores restricciones. A pesar de la imposición de sanciones, en el país no desaparecen los rellenos sanitarios que incineran los desechos sólidos a cielo abierto, contaminando el aire, además de no contar con la infraestructura adecuada que impida que los lixiviados penetren el suelo y los mantos acuíferos.

Actualmente, una gran cantidad de talleres automotrices liberan en las calles sustancias que contaminan el suelo. También existen empresas fabricantes de pesticidas que causan daños irreversibles al suelo, el agua y a la salud de los habitantes del lugar donde están radicadas; en un segundo espacio, agricultores y empresas agrícolas siguen usando pesticidas y plaguicidas en sus cultivos sin mayor control.

Producto de lo anterior, en los últimos 20 años se han registrado diversos accidentes ambientales en El Salvador. Destaca la contaminación con plomo llevada a cabo por la fábrica de baterías Record, en el Sitio del Niño, La Libertad, y el descubrimiento de una gran cantidad de barriles con desechos tóxicos de una fábrica de pesticidas situada en San Luis Talpa, La Paz. En ambos casos, muchas personas sufrieron problemas graves de salud y se registraron muchas víctimas fatales. El sistema de justicia, sin embargo, no impuso sanciones severas o, en algunos casos, retrasó los procesos judiciales. Mientras tanto, los afectados no vieron restablecidos sus derechos.

Otras prácticas nocivas para el medioambiente son: autobuses, transporte de carga y vehículos particulares con muchos años de antigüedad que desechan gases tóxicos en grandes cantidades; altos niveles de tráfico en ciertas áreas de las grandes ciudades, que provocan contaminación del aire; vehículos con sistemas de silenciador ineficientes que producen ruidos estridentes; pesca y caza indiscriminada, incluyendo especies en peligro de extinción, sin control; tala de bosques sin mayor control, entre otros.

Agenda de protección del medioambiente en el país

CAPÍTULO **DOS**

En El Salvador, la protección del medioambiente tiene rango constitucional: el artículo 117 establece que es deber del Estado proteger los recursos naturales, así como la diversidad e integridad del medioambiente, para garantizar el desarrollo sostenible. Al mismo tiempo, se declara de interés social la protección, conservación, aprovechamiento racional, restauración o sustitución de los recursos naturales. Sin embargo, fue hasta 1997 que se crea el Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales (MARN).

La agenda ambiental en El Salvador está regida por la Ley del Medio Ambiente, disposición que estableció como mecanismo de coordinación al Sistema Nacional de Gestión del Medio Ambiente (SINAMA), formado por el MARN y las unidades ambientales del resto de entidades públicas y municipales, con la finalidad de gestionar los principios, normas, programación, dirección y coordinación de la gestión ambiental del Estado. La Ley instituye también la Política Nacional del Medio Ambiente (PNMA).

La PNMA se fundamenta en principios relacionados con el derecho humano a vivir en un medioambiente sano y ecológicamente equilibrado; la planificación de la adaptación al cambio climático de forma racional y con responsabilidad intergeneracional; el desarrollo económico y social compatible y equilibrado con el medioambiente; el aseguramiento del uso sostenible de los recursos naturales; la responsabilidad de la sociedad de reponer o recompensar los recursos naturales extraídos y evitar patrones de producción y consumo no

sostenible; la obligación de restaurar o compensar el daño causado por la contaminación del medioambiente; la eficiencia ecológica en los procesos productivos o de importación, así como el desincentivo a la producción innecesaria de desechos sólidos, entre otros.

Otro instrumento de la agenda salvadoreña es la Estrategia Nacional de Medio Ambiente (ENMA), que a su vez se compone de cuatro estrategias sectoriales: a) estrategia de cambio climático, b) estrategia de biodiversidad, c) estrategia de recursos hídricos y d) estrategia de saneamiento ambiental.

Con esta institucionalidad, El Salvador debe hacer frente a los problemas medioambientales que el país arrastra y que son identificados en la PNMA: degradación de ecosistemas de gran valor, insalubridad ambiental generalizada, crítico estado del recurso hídrico, desordenada ocupación del territorio, escasa cultura de responsabilidad y cumplimiento ambiental y la amenaza climática creciente. Para lograr el objetivo, el MARN se auxilia de una red de entidades públicas, autónomas y no gubernamentales.

Como se señaló, el MARN comenzó a operar en 1997, siendo sus objetivos estratégicos: preparar al país para hacer frente a los efectos del cambio climático y reducir la degradación ambiental; así como, efectuar una transformación y fortalecimiento institucional para liderar una gestión ambiental pública articulada, enérgica, eficaz, eficiente y transparente.

De acuerdo a sus objetivos estratégicos, el MARN trabaja en: a) la atención de los efectos del cambio climático, como prioridad de país; b) en la generación de información para la gestión del riesgo, en el impulso de la conservación de bosques, biodiversidad y la restauración de ecosistemas; c) en la protección del sistema de áreas naturales terrestres y acuáticas; d) en la conservación y protección de la vida silvestre; e) en el acceso a recursos genéticos y participación justa y equitativa de los beneficios; f) en el impulso de la gestión integrada del recurso hídrico; g) en el impulso de la gestión integral del saneamiento

ambiental, a través de la gestión de los residuos sólidos y del tratamiento de aguas residuales; h) en la gestión de sustancias, residuos y desechos peligrosos; i) en la gestión integral de la calidad del aire, entre otros temas.

Sin embargo, a 12 años de su creación, los problemas se mantienen, como ya se mencionó. Esto tiene como fundamento la fragilidad de la institucionalidad y el poco alcance de las entidades responsables del tema ambiental; esto último, debido a la escasez de recursos, pues, como se verá en la siguiente sección, el presupuesto del MARN es muy limitado.

Financiamiento de la agenda de protección medioambiental

CAPÍTULO TRES

El caso de El Salvador

De acuerdo a las mejores prácticas y a lo que dicta la ciencia económica, el Estado puede intervenir en el mercado para corregir las externalidades negativas de las prácticas que causan daño al medioambiente. Dicha intervención puede realizarse a través de diversos instrumentos, como el establecimiento de impuestos y otros cargos (impuestos correctores y tarifas de uso), la regulación (prohibición o limitación de determinadas conductas), la creación de mercados (permisos de contaminación, cuotas de emisión de GEI), subsidios e incentivos ambientales (para promover procesos eficientes), entre otros.

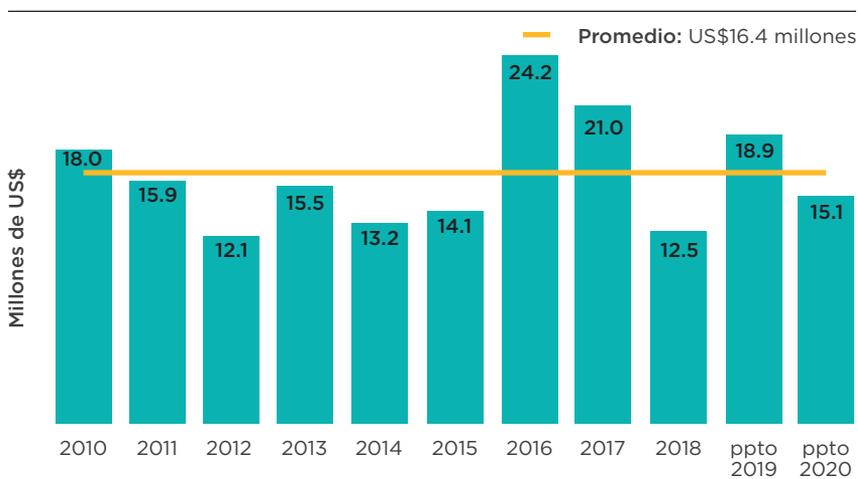
En El Salvador, el Estado hace uso de algunos instrumentos para abonar al objetivo de protección del medioambiente, como la regulación directa por parte de entidades estatales de actividades relacionadas con la explotación del suelo, el agua, flora y fauna; el establecimiento de normas e instrumentos económicos, como la aplicación de algunos impuestos y subsidios.

Sin embargo, a pesar de los esfuerzos y los muchos programas de protección o prevención, el MARN enfrenta una serie de restricciones que limitan las acciones encaminadas a lograr avances más sustanciales en materia medioambiental.

La restricción más importante es el bajo presupuesto asignado a la institución. El Gráfico 1 muestra que, en los últimos 10 años, el promedio de los recursos asignados y ejecutados por el MARN es de \$16.4 millones (USD), lo que representa solo el 0.32 % del presupuesto total del Gobierno central y 0.07 % del PIB. En tanto, la recaudación derivada de los impuestos ambientales vigentes² superan los \$150 millones al año. El problema es que dichos tributos no han sido concebidos como correctores; sino, como instrumentos recaudatorios, lo que lleva a que los recursos obtenidos se destinen a otros rubros de gasto, siendo la mayoría ingresos etiquetados hacia el pago de subsidios al transporte y al mantenimiento vial.

Gráfico 1

Gasto ejecutado por el MARN 2010-2018 y presupuestos 2019-2020 (en millones de US\$)



Fuente: elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda.

2. FOVIAL, COTRANS, Impuesto Especial sobre Combustibles y FEFE.

La política medioambiental del Gobierno es muy completa, tiene objetivos válidos y estrategias que pueden ser efectivas; pero, con la disponibilidad de recursos acotada, es difícil que pueda cumplir tales propósitos. Estos últimos no se cumplen, incluso en los años en que la asignación presupuestaria ha sido más alta, ya que en estos casos el aumento se justifica por emergencias, especialmente ocasionadas por desastres naturales.

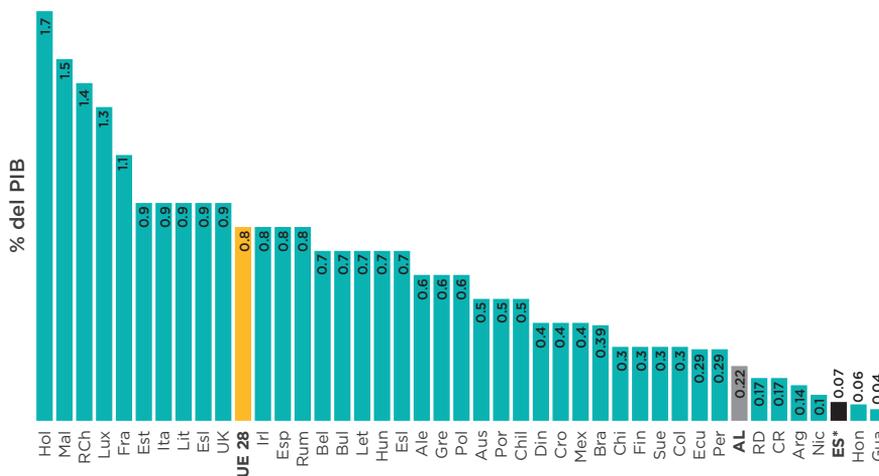
Experiencia internacional

La protección del medioambiente no es una de las principales prioridades de los países. Esto se comprueba al examinar el gasto público destinado a dicha finalidad. Por el contrario, es la protección social la principal prioridad, lo que está muy bien; pero, considerando que la degradación ambiental y el cambio climático son fenómenos que impactarán negativamente en el bienestar de la población, los recursos deberían ser mayores.

Haciendo un análisis parcial de Europa y América Latina, El Salvador es uno de los países con menor gasto público en protección del medioambiente. Así, pues, tal como se ilustra en el Gráfico 2, el país solo supera a Honduras (0.06 % del PIB) y Guatemala (0.04 % del PIB). La región destina muy pocos recursos, si se compara con Europa. Incluso, el país que menos presupuesto destina al medioambiente, Suecia (0.3 % del PIB), tiene un mayor gasto que el promedio de América Latina. Un gran problema en la región es que, al igual que en El Salvador, la mayoría de sistemas impositivos no incluyen el factor medioambiental en su configuración.

Gráfico 2

Gasto público en protección del medioambiente 2012 (en porcentaje del PIB)



* Para El Salvador se utiliza el promedio de 2010 a 2020

Fuente: elaboración propia con datos de Eurostat y CEPAL.

En el ámbito internacional se utiliza una diversidad de medios para obtener recursos, los que luego son destinados a la protección medioambiental. La Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) en El Salvador (2013) encontró que los países disponen de los siguientes instrumentos (ver también el Anexo 1):

- **Cargos y tarifas.** Cubren el costo de servicios colectivos relacionados con el tratamiento o disposición de la contaminación asociada con el consumo de un producto. Ejemplos: los cargos por el suministro de agua potable, recolección de desechos sólidos, aguas negras, así como los cargos por acceso a parques nacionales, caza y pesca.
- **Impuestos a productos, contaminantes y emisiones.** Se aplican a productos que contienen sustancias nocivas y sobre emisiones medidas o

estimadas de la contaminación causada al aire, al agua, al suelo o por el ruido. Ejemplos: impuestos a pesticidas, emisiones de CO₂.

- **Impuestos a la extracción de recursos naturales.** Se aplican a recursos naturales renovables y no renovables, sobre los volúmenes extraídos o las utilidades. Ejemplo: regalías.

Parte de los recursos recaudados se destinan para financiar subsidios medioambientales, que consisten en medidas para proveer ayudas financieras explícitas o implícitas a hogares o empresas para promover procesos de producción más ecoeficientes. Los subsidios directos facilitan la inversión en tecnologías más limpias y los subsidios indirectos reducen el precio de bienes más eficientes.

Para la Agencia Europea de Medio Ambiente (AEMA), citada en Carrera y Movellán (2007), los impuestos medioambientales (IMA) cumplen una serie de razones que los ubican como instrumentos idóneos para la protección del medioambiente:

- Responden al imperativo ambiental, al adecuarse a principios consagrados y bien establecidos a nivel internacional, como el de “quien contamina, paga” o el principio de responsabilidad del usuario.
- Hay evidencia de que son instrumentos mejores que la tradicional regulación medioambiental. Los elevados requisitos de información, los costos administrativos y la necesidad de utilizar regulaciones uniformes, entre agentes contaminantes, han socavado la eficiencia de la regulación tradicional.
- Los IMA son una forma de imposición indirecta, lo que facilita su conexión con las líneas básicas de la reforma fiscal moderna.
- Sus efectos económicos son importantes, pues estos tributos, además de internalizar los costes externos de la contaminación de forma eficiente, presentan otras propiedades importantes: a) Eficiencia estática, al incidir de forma distinta en los diferentes agentes y permitir su reacción se minimiza el coste total de controlar la contaminación; b) Eficiencia dinámica,

al incentivar la innovación tecnológica frente a la adopción de tecnologías ya existentes. Los IMA crean un poderoso y constante incentivo para buscar innovaciones tecnológicas limpias que permiten reducir aún más las emisiones y hacerlo a un menor costo; c) Aumentan los ingresos para fines ambientales.

- Crean beneficios medioambientales y económicos. La “teoría del doble dividendo” sugiere que la incorporación de los tributos ambientales (sobre todo los energéticos), al permitir reducir otros impuestos, como los que gravan el trabajo, el beneficio de las empresas, el ahorro de las familias y las contribuciones a la seguridad social, puede mejorar tanto el medioambiente (primer dividendo) como la economía, vía incremento de la eficiencia en su sistema impositivo (segundo dividendo).
- Suelen tener buena aceptación social.

En resumen, los tributos medioambientales muestran una importante superioridad teórica sobre otros instrumentos tradicionales, dado que son capaces de producir no sólo efectos ambientales (conductas respetuosas con el medioambiente por parte de los agentes); sino, también, recaudatorios, distributivos y macroeconómicos (Carrera y Movellán, 2007).

Respecto de los IMA, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) los clasifica en cuatro grupos:

- a) Impuestos a la energía, como los cobrados al combustible, gas natural, electricidad.
- b) Impuestos al transporte, principalmente a la propiedad o el uso de vehículos.
- c) Impuestos a la contaminación, que gravan las emisiones de aire, el agua, el manejo de residuos y el ruido.
- d) Impuestos a la extracción de recursos naturales.

Es oportuno destacar que la OCDE considera que, a pesar de sus ventajas, los impuestos medioambientales enfrentan algunos obstáculos para su implementación: la pérdida de competitividad internacional, debido al aumento

de costos que enfrentan las empresas, lo que puede derivar en pérdida de mercados; problemas con la redistribución del ingreso, debido al aumento del precio de los bienes y servicios sujetos a imposición, considerando además que algunos de los tributos más utilizados son regresivos (OCDE, 2001).

No obstante, los países de la OCDE tienen tributos medioambientales que recaudan entre 2.1 % y 3.0 % del PIB y que representan, en promedio, 5.0 % de los ingresos tributarios (OCDE, 2011). En muchos países emergentes y en desarrollo también existen algunos tributos de este tipo; aunque, con la excepción de Brasil (que recauda 3.5 % del PIB), en el resto de países los ingresos obtenidos no pasan del 2.0 %.

En América Latina, de acuerdo al BID (2012), los tributos medioambientales se han limitado a los impuestos especiales a los combustibles o tasas sobre vehículos. En tanto, la recaudación es, en promedio, más baja que en Europa: entre 1 % y 2 % del PIB.

Algunos ejemplos en la región son: Argentina, que aplica impuestos a los combustibles líquidos, gas oil, diésel oil, kerosene y gas natural, recaudando alrededor del 1 % del PIB; Paraguay aplica también un impuesto selectivo al combustible, recaudando 1.55 % del PIB; Chile, Perú y Colombia, que tienen impuestos a los combustibles, gas licuado y derechos de explotación de recursos naturales, recaudan 0.82 %, 0.57 % y 0.28 % del PIB, respectivamente. En algunos países como República Dominicana y Costa Rica, los impuestos medioambientales recaudan más del 3 % del PIB, lo que representa un alto porcentaje de su carga tributaria; pero, en general, para el BID (2012), los niveles de recaudación vigentes señalan que todavía queda un amplio margen para aumentar los ingresos por medio de estos instrumentos.

Análisis de establecimiento y operatividad de impuestos medioambientales en El Salvador

CAPÍTULO CUATRO

Caracterización del sistema impositivo salvadoreño

El sistema tributario de El Salvador –del nivel nacional– se caracteriza por su simplicidad: pocos impuestos e impuestos simples, a pesar de que en los últimos años se han aprobado varios impuestos nuevos que le agregan complejidad al sistema. Al igual que el resto de países de la región, el IVA y el Impuesto Sobre la Renta (ISR) representan la principal fuente de recursos del Estado, alcanzando más del 85 % de los ingresos tributarios. Se destaca la participación del ISR, que en los últimos 20 años pasó de constituir el 27.2 % al 39 %, ubicándose por encima del promedio de Centroamérica y de América Latina. Esta evolución puede explicarse, en gran medida, por las reformas aprobadas en los últimos 10 años, especialmente por los aumentos de los tipos impositivos: del 25 % al 30 % –a las personas jurídicas con rentas obtenidas mayores a \$150,000.00; a las personas naturales de más altos ingresos y a la sobretasa de 5 % a las ganancias mayores a \$500,000.00– y el aumento en el anticipo a cuenta del 1.0 % al 1.75 % de los ingresos brutos mensuales. Estas reformas contribuyeron a darle más progresividad al impuesto –y, por lo tanto, equidad vertical–, lo que ha posibilitado una leve disminución de la regresividad del sistema tributario como un todo.

Por el contrario, el IVA no ha tenido cambios sustanciales en los últimos 15 años, siendo la última reforma relevante la efectuada a mediados del año 2000, cuando se eliminó la exención del impuesto a la transferencia y a la importación de bienes –incluyendo la canasta básica y medicinas–. A partir de dicho momento, el IVA salvadoreño es un tributo con muy pocas exenciones –básicamente la importación de bienes de capital, servicios públicos, alquiler de vivienda e intereses bancarios–, lo que le ha permitido alcanzar una productividad mayor al 60 %³, convirtiéndose en uno de los impuestos generales al consumo más productivos del mundo. Sin embargo, debido a tanto tiempo de permanecer constante, aunado al aumento de tasas en el ISR, su participación en los ingresos totales ha disminuido desde el 55 % en el 2000 hasta constituir el 44 % en 2018.

El resto de la recaudación es aportada por los DAI, rubro que, debido a la política de desgravación arancelaria desarrollada desde los 90, ha pasado de significar más del 20 % en 1990 a 4.8 % en 2018. Luego, se encuentran los impuestos selectivos al consumo (ISC): bebidas alcohólicas, no alcohólicas, cigarrillos, armas y explosivos, que recaudan un 3.7 % de los ingresos. Finalmente, están las contribuciones especiales, una especie de impuestos selectivos, pero con la característica de que su recaudación tiene un destino específico (contribución al FOVIAL, contribución para el transporte –COTRANS–, contribución para el turismo, contribución de seguridad y sobre la azúcar extraída) y otros impuestos pequeños, que tienen un aporte mínimo a la recaudación.

Impuestos relacionados con el medioambiente en El Salvador

En el nivel nacional, los impuestos relacionados con el medioambiente son: el Fondo de Conservación Vial de El Salvador (FOVIAL) y el Cobro de la contribución al Transporte (COTRANS), que son en esencia impuestos selectivos

3. La productividad del impuesto se calcula dividiendo el ratio: $\text{Prod} = \frac{\text{Recaud IVA PIB Nominal}}{\text{Tasa IVA}}$

aplicados al combustible; a ellos se agrega la contribución al Fondo de Estabilización Económica (FEFE) –registrado por el Ministerio de Hacienda como ingreso no tributario– y el Impuesto especial al combustible (IEC), un pequeño tributo que se activa cuando el precio internacional del barril de petróleo crudo se sitúa por debajo de \$70.00. También se encuentran dos tributos a los vehículos (impuesto a la primera matrícula, aplicado en la importación, y el derecho anual de circulación).

De igual forma, en el nivel subnacional se dispone de una serie de tasas por la prestación de servicios públicos y derechos para realizar algunas actividades económicas, como la extracción de recursos naturales de minas y canteras, entre las que se destaca el impuesto a la producción de cemento, producto que se produce exclusivamente en el municipio de Metapán, en el departamento de Santa Ana, así como la extracción de piedra y arena. Estas tasas y derechos son variables dependiendo del municipio, pero en general son muy bajas (Tabla 1).

El aporte actual de los impuestos medioambientales a los ingresos tributarios⁴ es del 4.6 % del total, lo que equivale a 0.83 % del PIB, siendo el FOVIAL el de mayor protagonismo (Gráfico 3). Dicho valor es importante (\$219.3 millones en 2018); pero, como se verá más adelante, el potencial recaudatorio de un sistema impositivo pensado en la protección del medioambiente es más alto. Es de resaltar que cuatro de los conceptos citados gravan un solo bien: el combustible, lo que comprueba que las autoridades tributarias del país reconocen el potencial mencionado de dicho bien, debido a su demanda inelástica, mas no se ha visualizado como un depresor del consumo de combustible, de la congestión vehicular, de la pérdida de productividad de los trabajadores y de las empresas, así como de la emisión de gases contaminantes.

4. Ratio relativo a los ingresos tributarios, incluyendo la recaudación del FEFE y los derechos de circulación. En las estadísticas oficiales, estos últimos son considerados ingresos no tributarios.

Tabla 1

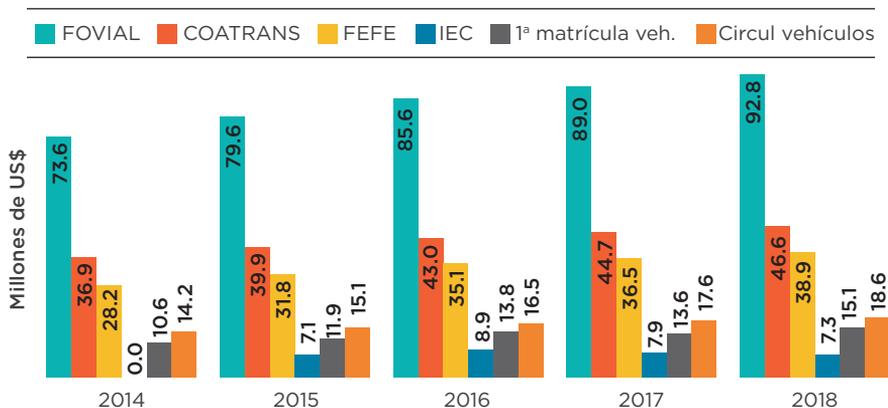
Impuestos medioambientales vigentes en El Salvador

Descripción	Base	Tasa
Impuestos a productos, contaminantes y emisiones		
Contribución al FOVIAL	Galón de combustible	US\$0.20 x galón
Contribución al transporte público (COTRANS)	Galón de combustible	US\$0.10 x galón
Contribución al FEFE	Galón de gasolinas	US\$0.16 x galón
Impuesto especial al combustible	Valor de venta x galón	1% si el precio del petróleo está debajo de US\$50,00; y 0.5% si el precio del petróleo está de US\$50.00 a US\$70.00.
Impuesto a la 1a matrícula de vehículos	Valor de importación de vehículo	1% a 10% según el tipo de vehículo
Impuestos a la extracción de recursos naturales		
Contribución por azúcar extraída	Libra extraída	US\$0.000578 x libra
Impuesto a la extracción de cemento (Metapán)	Valor de bolsa de 94.5 Lb.	4% sobre precio
Cargos y tarifas		
Derechos de circulación vehicular (anual)	Valor de vehículo y modelo	US\$11.43 a US\$285.71
Tasa por servicio de agua potable	Mt ² de agua consumo	US\$0.21 a US\$1.96
Tasa por servicio de alcantarillado	Consumo de agua potable	US\$0.10 a US\$5.00
Tasa por aseo público	Variable s/municipio	Variable s/municipio
Tasa por recolección de desechos	Variable s/municipio	Variable s/municipio
Tarifa por acceso a parques	Variable s/municipio	Variable s/municipio
Tasa por explotación de minas y canteras	Variable s/municipio	Variable s/municipio
Permisos y licencias	Variable s/municipio	Variable s/municipio

Fuente: elaboración propia con base a legislación vigente en El Salvador.

Gráfico 3

Recaudación de impuestos medioambientales 2014-2018 (en millones de US\$)



Fuente: elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda.

Luego de corroborar la importancia de los IMA en la recaudación tributaria, cabe recapitular sobre algunos aspectos relevantes:

1. Reducido número y alcance de IMA. En El Salvador, los IMA son muy pocos y, al igual que en el resto de países de América Latina, los que predominan y los más relevantes son los aplicados a los combustibles, ya que estos aportan casi el 75 % de la recaudación obtenida en concepto de IMA, mientras el resto de impuestos, vistos individualmente, tienen un peso mínimo en los ingresos.

El objetivo de estos impuestos es básicamente recaudador pues, dada la naturaleza de los productos y actividades gravadas, no se observa el componente ambiental. Este supuesto se confirma al observar que diversas actividades económicas, o situaciones que causan distintos niveles de contaminación ambiental, no han sido sometidas a imposición para compensar el daño causado.

Al no tributar por el daño al medioambiente, el valor económico equivalente al costo social se convierte en un mayor excedente para el productor; es decir, mayores ganancias a costa de una pérdida de bienestar general. Al mismo tiempo, el Gobierno pierde la oportunidad de obtener importantes recursos, que pueden ser utilizados para diversos fines: financiar programas de protección, reparación y conservación del medioambiente; reducir o eliminar otros impuestos distorsionantes y mejorar la liquidez de la caja fiscal.

2. A pesar de los impuestos correctores, el consumo de los bienes contaminantes no disminuye sustancialmente. Una de las restricciones que enfrentan los países para lograr sus objetivos ambientalistas por la vía de los impuestos es la demanda inelástica de los bienes sujetos a imposición, que no permite que los consumidores disminuyan significativamente el consumo del bien ante aumentos en el precio. Ante ello, los gobiernos aprovechan dicha característica para aumentar los niveles de recaudación, estableciendo tasas altas o bases amplias.

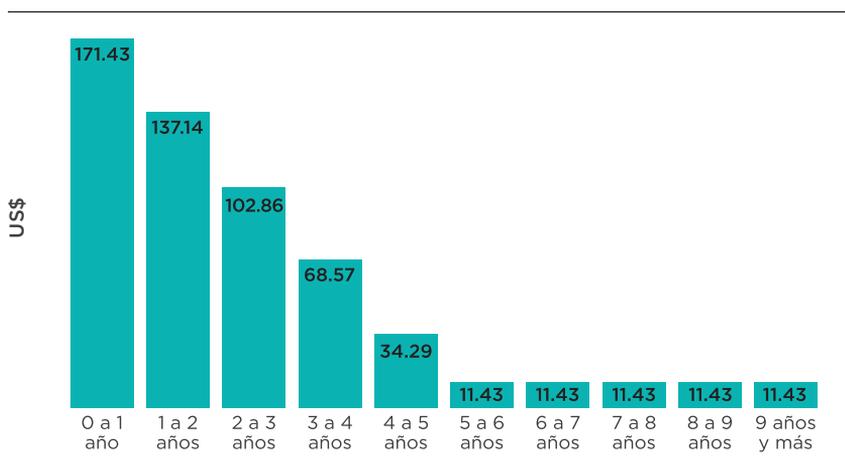
En alguna medida, El Salvador ha hecho uso de esta oportunidad en los impuestos a los combustibles, que nominalmente son cuatro, pero que se sintetizan en un solo cargo de \$0.48 por galón de combustible –\$0.32 para el diésel, pues no le aplica la contribución al FEFE–. La recaudación actual asciende a \$185 millones (0.71 % del PIB), habiéndose registrado un aumento del 39 % en los últimos ocho años, frente al 53 % en que aumentó el parque vehicular en el mismo periodo.

Ante ese escenario, otros productos podrían gravarse y aprovechar la inelasticidad de la demanda para efectos recaudatorios –y muy posiblemente para efectos medioambientales–; sin embargo, no se han creado nuevos impuestos a productos contaminantes en mucho tiempo, siendo el último antecedente el impuesto especial al combustible, que se aprobó a finales de 2009 con el objetivo de compensar la recaudación de IVA que se pierde cuando los precios del petróleo por barril están por debajo de los \$70.00. Este último no se activó durante cinco años, debido a que el precio del petróleo estuvo arriba de dicho umbral y no fue sino hasta febrero de 2015 que el Ministerio de Hacienda decidió adicionar dicho recargo a los precios.

3. Diseño de algunos tributos. La forma en que se configura un impuesto incide en sus resultados y en el cumplimiento del objetivo recaudador y ambientalista. Esto sucede con el derecho anual de circulación de vehículos, que tiene una estructura que privilegia los vehículos usados y de mayor antigüedad⁵: los vehículos particulares nuevos pagan una cuota que va de \$11.43 a \$285.71, de acuerdo al valor de adquisición; pero, en los años siguientes, el derecho de circulación va bajando un 20 % cada año, hasta llegar a un valor mínimo de \$11.43 (Gráfico 4), que permanece constante durante toda la vida del vehículo, no importando el nivel de emisiones que emane debido a su antigüedad. En el caso de los autobuses, vehículos de alquiler y el transporte de carga, los derechos de circulación van desde \$11.43 a \$40.00, no importando los años de uso del vehículo. El resultado es una mayor contaminación del aire, debido a las emisiones; contaminación sonora y mayores riesgos de accidentes de tránsito.

Gráfico 4

Tasa anual por circulación de vehículos particulares en USD



Fuente: elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda.

5. En 2013, el 74 % del parque vehicular había sido registrado como vehículo usado; de los cuales, una considerable proporción fueron importados en calidad de “vehículo chocado”.

Capacidad y eficiencia de la administración tributaria. La eficiencia de las entidades recaudadoras juega un papel clave en el logro de los objetivos de recaudación, pues una administración eficiente genera confianza y compromisos de la sociedad para cumplir con sus obligaciones impositivas, además de ejercer la coercitividad necesaria para hacer cumplir la ley. Sin embargo, las administraciones tributarias nacionales de la región han sido cuestionadas por diversos estudios⁶, por sus carencias en los ámbitos técnico, jurídico y gerencial. Algunas de estas fallas son: estructura organizativa segmentada, gerencia sin visión estratégica; carencias en capacidades técnicas y administrativas, especialmente en fiscalización y en el nivel de coercitividad; falta de autonomía administrativa y financiera, entre otras. Asimismo, las administraciones tributarias de los municipios adolecen también de carencias gerenciales, técnicas y jurídicas, siendo la capacidad de gestión de los distintos impuestos, tasas y derechos un elemento clave para la recaudación.

Análisis y propuesta de nuevos tributos medioambientales en El Salvador

Con los antecedentes sobre los IMA existentes, en esta sección se analiza la modificación de algunos tributos vigentes y la propuesta de incorporar nuevos productos o actividades como objetos de imposición. El objetivo principal de las propuestas es lograr la internalización del costo de los daños que las actividades económicas o los productos sujetos ocasionan al medioambiente y, por ende, al bienestar de la sociedad; “quien contamina, paga”. Un segundo objetivo es aumentar sustancialmente el aporte de los IMA a la recaudación tributaria, actualmente de 0.84 % del PIB. Los recursos adicionales pueden asignarse al financiamiento de programas específicos de protección del medioambiente.

6. Tributación a la renta en el istmo centroamericano (Gómez-Sabaini, 2005); Seguridad Fiscal en El Salvador (FUNDE, 2008, 2009); Propuestas para la construcción de un entendimiento nacional en materia fiscal (Pérez y Otros, 2012); La política fiscal en Centroamérica en tiempos de crisis (ICEFI, 2012); Las administraciones tributarias de Centroamérica, Panamá y República Dominicana (Vásquez O. y Díaz F., 2013), entre otros.

a) Impuesto integrado al combustible (IIC)

Como se mencionó, actualmente existen cuatro impuestos que gravan el combustible (FOVIAL, FONAT, FEFE, IEC), a los que se suma el IVA. Los costos de administración y de cumplimiento de cinco impuestos son altos, por lo que se sugiere migrar a un solo impuesto selectivo a todos los combustibles fósiles.

El nuevo impuesto debe reunir las características siguientes:

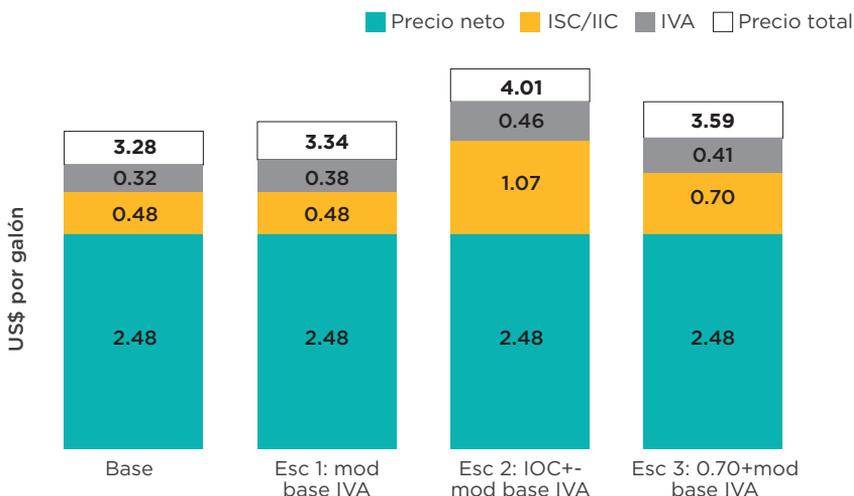
- Un cargo fijo por galón de combustible.
- Incluir el impuesto en la base imponible del IVA, tal como el resto de impuestos selectivos, pues actualmente no forma parte.
- Aplicar el impuesto a todos los combustibles fósiles: gasolinas, diésel, fuel oil (bunker), kerosene, etc. En el caso del bunker, dado que se utiliza para la producción de electricidad, gravarlo con el IIC incentivaría a la producción de energía de fuentes limpias: hidroeléctrica, geotérmica, eólica, solar.
- El impuesto debe causarse en el momento del desembarque (internación).
- El responsable del pago del impuesto debe ser el importador directo. Luego, se traslada en las siguientes etapas de la comercialización.
- El impuesto no debe contener exenciones a actividades económicas ni exoneraciones, como sucede actualmente con los vehículos acuáticos y el FOVIAL. En este caso, el objeto del tributo es proteger el medioambiente.

Respecto del cargo fijo, Hernández y Antón (2014), basados en Parry y Small (2005), desarrollaron un modelo de impuesto óptimo a los combustibles (IOC) para México, Ecuador y El Salvador. Dicho modelo comprende los costos marginales de las emisiones de carbono, costos externos por congestión, costos de accidentes y polución relacionada con los kilómetros conducidos.

Para el caso de El Salvador, los autores determinaron que el IOC sería \$0.284 por litro de combustible (\$1.07 por galón). Sin embargo, considerando que los impuestos actuales suman \$0.48 por galón de gasolinas y \$0.32 al diésel (no está sujeto al FEFE), el IOC llega a ser más del doble de dichos valores, lo que pudiera resultar demasiado gravoso para el consumidor; se propone, entonces, una tasa intermedia, que pudiera ser de \$0.70 por galón. La nueva estructura del precio para la gasolina especial se ilustra en el Gráfico 5.

Gráfico 5

Impuesto integrado al combustible: estructura del precio de un galón de gasolina especial (en US\$ por galón)



Fuente: elaboración propia con datos del MINEC y del Ministerio de Hacienda.

Como se observa, solamente incorporar los impuestos selectivos actuales en la base imponible del IVA significa un aumento de 7.8 % en la recaudación de ambos tributos. Si se aplicara el IOC, tal como lo estimaron Hernández y Antón (2014), el precio de un galón de gasolina especial experimentaría un aumento de 22.1 %; mientras que, con la tarifa propuesta (\$0.70 por galón), el precio solo incrementa 9.4 % y la recaudación se eleva en un 38.3 %. Para la gasolina regular, el precio sube 10 % y la recaudación 35.3 %; mientras que, para el diésel, el incremento del precio es 15.4 % y la recaudación del IVA y el IIC sube 37 %.

b) Derecho anual de circulación de vehículos

Como se ha mencionado, actualmente el derecho de circulación de vehículos privilegia a los vehículos usados de mayor antigüedad, que son los que generan más contaminación del medioambiente. Se propone una reversión de la carga del impuesto en beneficio de los vehículos recientes y con componentes

ecológicos, así como un cargo incremental en la medida que el vehículo acumula más años.

La base imponible puede calcularse con base en la cantidad de CO₂ emitida, con base en la potencia o en el tamaño del motor⁷. Para el caso salvadoreño, considerando la característica de simplicidad del sistema, se recomienda utilizar como base imponible el tamaño del motor expresado en centímetros cúbicos (cc). La estructura de tarifas se muestra en la Tabla 2.

Vehículos nuevos:

- De turismo: cargos en USD con base en el tamaño del motor en cc.
- Autobuses: con base en el número de asientos.
- De carga: con base en la capacidad expresada en kilogramos. Este mecanismo ya está aplicado en la ley vigente, solo se debe actualizar los valores. Los remolques sin motor deben pagar solo por el rodaje, un 10 % del valor del cabezal.
- Híbridos, eléctricos y otros: trato preferencial, se recomienda descontar el 50 % del impuesto que corresponde a un vehículo de turismo.

Vehículos usados:

- Vehículos convencionales, para los años 2 al 5, rebaja de un 15 % del valor del año 1, por cada año, hasta llegar al 40 % en el año 5.
- Vehículos convencionales, a partir del sexto año: el cargo del quinto año aumentado en un porcentaje ascendente con intervalos de 5 % del valor del quinto año, hasta un máximo de 50 % del valor del año 5 (año 6: 105 % del valor del año 5; año 6: 110 %, año 7 : 115 %, año 8: 120 %..., año 14: 145 %, año 15: 150 %).
- Vehículos híbridos, eléctricos u otros componentes ecológicos: el cargo del año 5 durante toda su vida útil.

7. En España, se utiliza como medida de referencia el indicador “potencia fiscal (Pf)”, construido con base en los tiempos del motor, diámetro del cilindro, recorrido del pistón y el número de cilindros. En Francia, la potencia fiscal depende del valor normalizado de emisión de CO₂ en gr/Km y de la potencia máxima del motor medida en kW (legislación española y francesa).

Tabla 2

Derecho anual de circulación de vehículos: estructura de tarifas propuesta

Potencia del motor	Cargo (USD)
Vehículos de turismo	Por cc
Menos de 1,000	0.02
De 1,001 a 2,000	0.04
De 2,001 a 3,500	0.06
De 3,501 en adelante	0.08
Autobuses	Valor total
Menos de 20 plazas	200.00
De 21 a 50 plazas	300.00
Más de 50 plazas	400.00
Vehículos de carga	Valor total
Hasta 3 toneladas	150.00
De 3 a 5 toneladas	250.00
Por cada tonelada en exceso	25.00
Motocicletas, tricimotos y cuatrimotos	25.00
Vehículos híbridos, eléctricos y otros componentes ecológicos	50 % de veh. de turismo

Fuente: elaboración propia.

c) Impuesto a las llantas de vehículos

Actualmente, circulan en El Salvador 1.26 millones de vehículos de motor que, estimando un reemplazo completo de llantas cada dos años, significa que anualmente se desechan alrededor de 2.5 millones de llantas. De ellas, según el MARN, el 43.4 % son adquiridas en calidad de usadas. Al respecto, este as-

pecto ha derivado en el surgimiento de una industria de llantas usadas, importadas desde Estados Unidos. Estas, por razones lógicas, tienen una vida útil menor a las nuevas, lo que incrementa la cantidad de unidades desechadas.

Las llantas desechadas se disponen de diversas maneras: para la generación de combustible o energía (caso el 50 %), reuso en obras de ingeniería, como barreras antierosión del suelo, barreras parachoques, entre otros. A pesar de ello, una considerable proporción es tirada en rellenos sanitarios e incinerada a cielo abierto o son tiradas en quebradas y ríos. Aquí es donde se produce el daño al medioambiente, pues el proceso de degradación del material tarda miles de años (Meléndez, 2006). Un problema adicional es el sistema de recolección, pues es común observar promontorios de llantas desechadas que no son recolectadas en semanas o meses.

Ante esa situación, se propone un impuesto selectivo, en la forma de un cargo al precio, que permita contar con recursos para promover canales más eficientes para la disposición final de las llantas. Sus características serían:

- Impuesto selectivo: cargo específico por llanta. Se sugiere una cuota de \$1.00 por kilogramo de peso de la llanta y un recargo del 25 % a las llantas adquiridas como usadas.
- El impuesto debe formar parte de la base imponible del IVA.
- El impuesto se causaría al momento de la importación.
- El responsable del pago sería el importador directo.

d) Impuesto a las baterías de vehículos

Al ser desechadas, las baterías de vehículos se oxidan y la descomposición de sus elementos activos (plomo y ácido sulfúrico) causan daño al suelo y a los mantos acuíferos, derivando en altas concentraciones de plomo en los organismos vivos: flora, fauna y humanos.

Las normas internacionales establecen que, al desecharse una batería, debe seguirse un estricto proceso de reciclaje controlado de sus componentes: romper la batería usada, separar sus componentes, fundir y refinar el plomo

y otros metales pesados, así como el plástico de la carcasa, dando luego un tratamiento adecuado a los residuos.

En El Salvador, dicho proceso no ha sido eficiente, pues existe un antecedente negativo: el caso de Baterías de El Salvador, S.A., empresa que, debido a la deficiente gestión en la disposición final de las baterías, causó una contaminación ambiental masiva por plomo y daños irreversibles en la salud de más de 7,000 habitantes.

Ante esa problemática, se propone la aprobación de un impuesto especial que permita reconocer el costo social o pérdida de bienestar ocasionado por el manejo inadecuado de las baterías desechadas. Las características de este impuesto serían:

- › Impuesto selectivo ad valorem, con una tasa del 10 % sobre el precio neto.
- › Exención y otros beneficios para baterías limpias, incluidas las que no contienen mercurio y las de hidrógeno de níquel, litio, con célula solar u otros componentes no contaminantes.
- › El impuesto debe formar parte de la base imponible del IVA.
- › El impuesto se causaría al momento de la importación o a la salida de la fábrica, para las baterías producidas en el país.
- › Los sujetos del impuesto serían los productores e importadores de baterías.

Los recursos obtenidos de este impuesto deben destinarse, en parte, a la investigación y desarrollo de los mecanismos idóneos para la disposición final de las baterías usadas, resarcir parte de los daños causados al medioambiente y a la salud humana.

e) Impuesto a las emisiones contaminantes

De acuerdo a la CEPAL, las emisiones de CO₂ se han más que duplicado en los últimos 25 años, a pesar de que algunas empresas contaminantes han implementado procesos limpios que les han permitido participar, incluso, en el mercado de certificados de reducción de emisiones (CER). Esta situación debe, entonces, ser la base para la adopción de un impuesto a las emisiones

contaminantes que cree el incentivo en las empresas para migrar a procesos más eficientes y limpios. Las características del tributo serían:

- La base imponible serían las unidades de emisiones descargadas en la atmósfera, expresadas en toneladas métricas.
- El impuesto consistiría en un cargo por tonelada métrica. Se propone un cargo de \$5.00 por tonelada⁸.
- El impuesto se aplicaría a todo tipo de empresas que registren emisiones de gases de efecto invernadero (GEI).

f) Impuesto a los vertidos contaminantes

Los daños que causan los vertidos contaminantes a la sociedad son diversos: contaminan los cauces hídricos, el suelo, los cultivos y el aire. Esta situación es evidente en El Salvador, no habiendo una política efectiva que elimine dicha práctica de muchas empresas agroindustriales, industriales y otras entidades o grupos, incluso centros residenciales. Las características del impuesto son:

- Cargo por la cantidad de vertidos descargados, puede ser en metros cúbicos o toneladas, tomando en cuenta la toxicidad de las sustancias descargadas⁹, debiendo castigarse más a las de mayor grado contaminante.
- El responsable del impuesto debe ser la entidad que descarga los vertidos.
- El impuesto no aplicaría a entidades que cuenten con plantas de tratamiento de sus vertidos u otros procesos destinados a eliminar los elementos contaminantes o tóxicos.

8. Nueva Zelanda aplica un cargo de \$10.67 por tonelada; Canadá, \$9.00; la Unión Europea, \$8.00 y Chile, \$5.00.

9. En España se utilizan las Unidades contaminantes (UC), que es el resultado de la fórmula $UC = \text{Carga contaminante del vertido (C)} / \text{Carga contaminante de referencia (CR)}$. A su vez, C depende de la cantidad de materia en suspensión y la materia oxidable presente en el vertido (artículo sobre la Ley de protección ambiental integrada, disponible en <http://www.medioacuaticomurcia.com/node/26>).

g) Impuesto a los pesticidas químicos

El uso de muchos pesticidas químicos tiene graves consecuencias para el medioambiente y para la salud de las personas. Como se mencionó antes, en El Salvador se han presentado diversos casos de contaminación por pesticidas, sin que haya una regulación efectiva que castigue prácticas nocivas por parte de empresas dedicadas a la producción o distribución de dichos artículos; es así como, aunque en el país están prohibidos la mayoría de pesticidas, los que aún están autorizados siguen causando daños al suelo, al agua y al aire; por ende, a la salud.

Se propone un impuesto selectivo al uso de todo tipo de pesticidas autorizados. Sus características deben ser:

- ▶ Impuesto ad valorem, cuya tasa estaría relacionada con el grado de toxicidad de la sustancia producida o comercializada, lo que a su vez debe determinarse con base en normas internacionales que regulen el uso de químicos en el país y en la región.
- ▶ La base imponible sería el precio neto.
- ▶ El impuesto selectivo debe formar parte de la base imponible del IVA.

Respecto a la tasa, el impuesto a los plaguicidas de México utiliza la clasificación contenida en la norma mexicana NOM-232-SSA1-2009, que establece cinco niveles de toxicidad: a) los más peligrosos y tóxicos (categorías 1 y 2) están gravados a una tasa del 9.0 %; b) la categoría 3, al 7.0 %; c) la categoría 4, al 6.0 %; d) la categoría 5 no está sujeta al pago del impuesto, por no representar peligro para la salud ni daño al medioambiente. Dicha gradualidad se propone para El Salvador.

h) Impuesto al plástico de un solo uso

Muchos países están prohibiendo el uso de este tipo de artículos, como el caso de Chile con las bolsas plásticas. Otros productos también tienen un solo uso y su disposición final es fuente de daño al medioambiente: platos, vasos, cubiertos de plástico, botellas, guantes de látex, jeringas, etcétera. En

la mayoría de los casos, la biodegradación tarda miles de años. El problema es que, a pesar de que actualmente hay muchos esfuerzos por cambiar los hábitos de consumo de dichos bienes, se siguen tirando a la basura la mayoría de los artículos mencionados, sin que haya una institucionalización y cultura de reciclaje.

Se propone, entonces, la imposición de un cargo al precio de los artículos de plástico de un solo uso, para incentivar a la reutilización y al desarrollo de nuevos productos que no causen daños irreparables al medioambiente. Las características de este tributo serían:

- Impuesto selectivo ad valorem: con una tasa del 1.5 % (como sucede en la Unión Europea) sobre el precio neto del bien.
- El impuesto se causaría a la salida de la fábrica o en la importación.
- El responsable sería el productor o importador directo.

i) Otros cargos

Además de los tributos detallados, también debería analizarse la imposición de cargos por tala de árboles, incluyendo el establecimiento de cuotas de tala y medidas de reparación del daño ambiental. Una segunda medida sería el establecimiento de tasas y cuotas de pesca, también con el objetivo de regular la extracción de productos del mar y aguas dulces. En tercer lugar, debe considerarse la aprobación de cargos a las construcciones horizontales, cuya área exceda de un umbral determinado y que impliquen la eliminación de espacios con vegetación.

En los casos expuestos, la facultad para regular las actividades y cobrar los tributos podría estar en manos de los gobiernos locales.

Impacto recaudatorio de los nuevos tributos

La mayoría de los tributos propuestos tiene un gran potencial recaudatorio, lo que puede representar un incremento significativo de los ingresos tributarios.

A partir de la información estadística disponible, la Tabla 3 muestra la recaudación adicional que puede obtenerse con los principales impuestos y cargos propuestos. Como se observa, 1.34 % del PIB es un valor importante que permitiría subir considerablemente la carga tributaria y contar con recursos para financiar la política de protección del medioambiente. Aun si solo se solo se reformara la ley para aplicar el FEFE al diésel y se incorporara el impuesto selectivo a la base imponible del IVA, la recaudación aumentaría \$67.7 millones (0.26 % del PIB). Para algunos de los conceptos no se encuentra información disponible, por lo que únicamente se señala el efecto positivo en la recaudación.

Tabla 3

Impacto recaudatorio de propuestas de impuestos medioambientales

Tributo	Millones USD	% del PIB
Impuesto integrado al combustible	163.4	1.01
Derecho anual de circulación de vehículos	30.1	0.12
Impuesto a las llantas de vehículos	34.9	0.13
Impuesto a las baterías de vehículos	3.3	0.01
Impuesto a emisiones contaminantes	18.3	0.07
Impuesto a vertidos	+	
Impuesto a pesticidas	+	
Impuesto a plástico de un solo uso	+	
Cargos por tala de árboles	+	
Cargos por pesca	+	
Cargos por construcciones horizontales	+	
Total	350.0	1.34

Fuente: elaboración propia con datos del Ministerio de Hacienda, MINEC, VMT y CEPAL.

La recaudación a obtener con las medidas propuestas es considerable, pero lo más importante es la posibilidad de que la población cambie su conducta hacia el menor consumo de bienes contaminantes. De igual forma, las empresas pueden ir migrando hacia procesos más limpios y de menor costo. Al final, el Estado obtendrá más recursos, mientras se protege el medioambiente y el bienestar general.

Un segundo paso en el camino de buscar la sustentabilidad es motivar a otros cambios, como la prohibición gradual de vehículos altamente contaminantes y los que tienen muchos años de antigüedad, en pro de los vehículos alimentados con energías limpias; además de incentivar la inversión en innovación y desarrollo de métodos y procesos de producción limpios y el uso de fuentes de energía renovables.

Conclusiones y recomendaciones

El Estado necesita de muchos recursos para financiar sus funciones de asegurar un mejor nivel de vida en el país. Dicho nivel de vida está también asociado a un medioambiente sustentable. Sin embargo, la sociedad humana, en su evolución, desarrolla prácticas y conductas que atentan contra dicha sustentabilidad.

En el Salvador, el deterioro ambiental es un problema serio y creciente. El Estado, a través del Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales, ha formulado políticas, estrategias y planes; pero el problema sigue, pues el MARN no tiene la fortaleza necesaria para regular eficazmente las actividades económicas que causan daño al medioambiente.

El Salvador, a pesar de sus políticas públicas, carece de instrumentos económicos para atenuar o prevenir la contaminación ambiental y otras externalidades negativas que algunas actividades ocasionan. De estos instrumentos, los impuestos son los idóneos, de acuerdo a las mejores prácticas a nivel internacional.

En el país existen algunos tributos correctores de externalidades, pero no han sido concebidos como tales; sino, como instrumentos recaudatorios. Destacan los impuestos al combustible, que encarecen el producto, desincentivando, en cierta medida, el alto consumo; pero, al estar disperso en cuatro impuestos, se vuelve ineficiente. Otros conceptos, como el derecho anual de circulación de vehículos, privilegian a los automóviles de mayor antigüedad, más contaminantes, en perjuicio de los nuevos y de los alimentados por energías limpias. Otros tributos y cargos están vigentes, pero su peso es ínfimo y su incidencia en el cambio de conductas es irrelevante.

Las buenas prácticas indican que un país debe aprovechar el “doble dividendo” resultante de utilizar impuestos medioambientales: por un lado, se obtienen recursos nuevos para el fisco y con ellos se puede financiar las políticas de protección del medioambiente; pero además, la imposición genera incentivos para que los agentes económicos contaminen menos y, con ello, se abone a la sustentabilidad.

De acuerdo a los estándares internacionales, en este informe se recomienda para El Salvador realizar una reforma tributaria “verde”, enfocada en la redefinición de algunos tributos vigentes que tienen la capacidad de corregir externalidades negativas relacionadas con el medio ambiente: reunir los cuatro impuestos al combustible en un solo impuesto integrado; invertir la carga impositiva del derecho anual de circulación, privilegiando a los vehículos recientes y a los de componentes limpios. Al mismo tiempo, se propone la aprobación de nuevos impuestos con el mismo fin: impuestos a las llantas y baterías de vehículos, a las emisiones de CO₂ por parte de las empresas, a los vertidos contaminantes, a los pesticidas, al plástico de un solo uso, a la tala, pesca y a la construcción horizontal. En el camino se pueden incorporar otros conceptos.

Estas medidas de política tienen un alto potencial recaudatorio (por lo menos, 1.34 % del PIB en los principales tributos); es una cantidad no despreciable, para una reforma de este tipo. El destino de los recursos puede ser, en parte, para aumentar el presupuesto del MARN; pero la mayor proporción se incorporaría al Fondo General de la Nación, para financiar gastos en otros rubros, especialmente el gasto social.

Un detalle importante es que los impuestos mencionados, por ser indirectos, es la regresividad de la cual están revestidos. Sin embargo, debe pensarse en el objetivo fundamental de la reforma: desincentivar el consumo de bienes contaminantes e incentivar la migración hacia procesos de producción amigables con el medioambiente.

Para aprobar una reforma de este tipo se requiere que el Estado fundamente sólidamente el problema medioambiental existente y la necesidad de tomar acción para detener la degradación, utilizando los instrumentos de política idóneos según los estándares más recientes a nivel mundial. Es destacable el hecho de que hay muchos intereses económicos en juego; pero, si se logran los entendimientos necesarios entre todos los actores de la sociedad salvadoreña, se logrará la viabilidad política para aprobarla.

Se recomienda, además, que el Estado formule otras medidas complementarias en el mediano plazo, como la prohibición gradual de los vehículos altamente contaminantes y los de mayor antigüedad, así como el fomento del uso de vehículos con energías limpias.

Se recomienda invertir en la creación de una cultura de protección del medioambiente; motivar al reciclaje y la reutilización de artículos de plástico, vidrio, etcétera. Asimismo, se debe invertir en la generación de una industria de disposición final de desechos que genere nuevos usos, como la generación de energía y otros artículos.

Bibliografía

- BID (2012); “Recaudar no basta, los impuestos como instrumento de desarrollo”; Libros IADB, Banco Interamericano de Desarrollo; Washington, D.C.; 2012.
- Carrera A. y Movellán A. (2007); “Aspectos económicos-jurídicos y análisis descriptivo de la tributación ambiental en América Latina”; en “Observatorio de la economía latinoamericana No. 88”, noviembre 2007.
- CEPAL (2014); “El gasto en protección medioambiental en América Latina y el Caribe. Bases conceptuales y experiencia regional”; División de Desarrollo Sostenible y Asentamientos Humanos y División de Estadísticas; Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)
- GIZ (2013); “Environmental Fiscal Reform: Case Studies”; GIZ for the Federal Ministry for Economic Cooperation and Development, 2013.
- Hernández F. y Antón A. (2014); “El impuesto sobre las gasolinas. Una aplicación para el Ecuador, El Salvador y México”; Estudios del cambio climático en América Latina; CEPAL, Santiago, Chile, mayo de 2014.
- MARN (2019); “Informe de labores junio 2018-mayo 2019”; Ministerio de Medio Ambiente y Recursos Naturales de El Salvador (MARN); San Salvador; junio de 2019.
- OCDE (2001); “Environmentally related taxes in OECD countries: Issues and strategies”; Organisation for Economic Cooperation and Development; 2001.
- OCDE (2011); “Environmental taxation. A guide for policy makers”; Organisation for Economic Cooperation and Development; septiembre de 2011.
- OCDE (2013); “El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente”; Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico; 2010.

- Oliva N., Rivadeneira A., Serrano A. y Carrillo S. (2011); “Impuestos Verdes: ¿una herramienta para la política ambiental en Latinoamérica?”; Trabajo elaborado para el Servicio de Rentas Internas de Ecuador (SRI) y la Fundación Friedrich Ebert; Quito, Ecuador, junio de 2011.
- Pérez C. (2019); “El Salvador: política fiscal ambiental”; Presentación realizada en la 2ª Conferencia Internacional de Fiscalidad Ambiental; Ministerio de Finanzas Públicas de Guatemala (MINFIN); Guatemala; marzo de 2019.
- PNUMA (2011); “Marco institucional del desarrollo sostenible”; Documento preparado en la XVIII Reunión del Foro de Ministros de Medio Ambiente de América Latina y el Caribe, Quito, Ecuador, enero-febrero de 2012.
- Velásquez J. (2014); “Identificación y Análisis de la problemática del Sector Medio Ambiente y Recursos Naturales”; Trabajo elaborado para el Ministerio de Hacienda y GIZ El Salvador; San Salvador, El Salvador, junio de 2014.

Anexo

Instrumentos fiscales medioambientales

Características	Fortalezas	Debilidades
Instrumento: Cargos y tarifas		
<p>Cubren el costo de servicios colectivos relacionados con el tratamiento o disposición de la contaminación asociada con el consumo de un producto. Ejemplos: los cargos por el suministro de agua potable, recolección de desechos sólidos, aguas negras, así como los cargos por acceso a parques nacionales, caza y pesca.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Crean incentivos a la eficiencia en el uso de los recursos y tecnologías limpias. • Los beneficiarios reciben un servicio como contraprestación. • Cubren los gastos de la prestación del servicio. • Pueden generar recursos para ampliar la cobertura de los servicios. • Son fáciles de monitorear. • Pueden lograr que los contaminadores paguen el costo de limpiar la polución. 	<ul style="list-style-type: none"> • Consideraciones sociales: el costo de accesibilidad para la población en pobreza. • Conflicto entre el factor social y la efectividad medioambiental: se puede cobrar un cargo que no cubra el costo del servicio y que sea insuficiente para generar un impacto ambiental significativo. • Intereses políticos: el imponer cargos por servicios públicos puede reducir la demanda de los servicios, afectando la imagen del político y su rédito electoral. • Su vulnerabilidad ante conductas ilícitas y corrupción.
Instrumento: Impuestos a productos, contaminantes y emisiones		
<p>Se aplican a productos que contienen sustancias nocivas y sobre emisiones medidas o estimadas de la contaminación causada al aire, el agua, el suelo o por el ruido. Ejemplos: impuestos a pesticidas, emisiones de CO₂.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Logro de objetivos ambientales a costos bajos. • Promueven la innovación al mejorar la eficiencia de los recursos y tecnología más limpia. • Reducen distorsiones: los ingresos de los IMA pueden utilizarse para reducir otros impuestos distorsivos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Los IMA no pueden garantizar un resultado cuantificable. • El riesgo percibido del impacto en la competitividad puede provocar una amplia resistencia de los contribuyentes y llevarlos a pedir exenciones.

Características	Fortalezas	Debilidades
	<ul style="list-style-type: none"> • Movilización de ingresos: especialmente para los países en desarrollo con dificultades para aumentar sus ingresos. • Eficiencia económica: al internalizar el costo de las externalidad negativa y transarse a un precio justo. • Reducción de la dependencia de combustibles fósiles. 	<ul style="list-style-type: none"> • Las exenciones crean ineficiencia: al no existir incentivos para adoptar medidas menos contaminantes. • Las acciones evasivas, como trasladar las actividades a lugares fuera de las áreas reguladas, genera pérdidas en el logro de los objetivos medioambientales. • Conductas ilícitas y corrupción: tanto de parte de los contribuyentes como en funcionarios del gobierno. • Contradicciones con la política social de otorgar subsidios a servicios básicos, como el agua, lo que puede percibirse como una medida contra la redistribución del ingreso.

Instrumento: Impuestos a la extracción de recursos naturales

<p>Se aplican a recursos naturales renovables y no renovables, sobre los volúmenes extraídos o las utilidades. Ejemplos: regalías.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Proveen una regular fuente de ingresos. • Son fácilmente adaptables al sistema tributario existente. • Capturan los beneficios económicos de la extracción de recursos naturales, contribuyendo a un desarrollo más sostenible. • Aumenta la sostenibilidad de comunidades de bajos ingresos. 	<ul style="list-style-type: none"> • Requieren de una fuerte institucionalidad y capacidad fiscal. • Pueden conducir a la necesidad de reformas legales para incrementar el poder de autoridades locales. • Pueden crear incentivos perversos: los instrumentos pueden ser lo suficientemente flexibles como para permitir las pruebas de “ensayo y error”.
--	--	--

Características	Fortalezas	Debilidades
Instrumento: Subsidios medioambientales		
<p>Medidas para proveer ayudas financieras explícitas o implícitas a hogares o empresas para promover procesos de producción más eco-eficientes. Los subsidios directos facilitan la inversión en tecnologías más limpias. Los subsidios indirectos reducen el precio de bienes más eficientes.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Son instrumentos económicos potentes para influenciar las inversiones y decisiones de consumo. • Actúan inmediatamente en la promoción de la eficiencia de los recursos. • Los subsidios a la oferta proveen más competitividad internacional. • Facilitan el soporte financiero para lanzar medidas innovadoras en sus primeras fases, reduciendo los costos de las empresas. • Son una herramienta invaluable para la difusión de tecnologías limpias. 	<ul style="list-style-type: none"> • Crean una mayor carga al presupuesto público, especialmente en países con problemas de liquidez. • Crean interferencias con el normal desarrollo del mercado, al alterar los precios de equilibrio. • Generan tratamientos desiguales entre empresas: inequidad horizontal y vertical. • Reducen los incentivos a innovar, en la medida que el subsidio le provee suficientes ingresos (subsidio dependencia). • Vulnerabilidad a conductas ilícitas.

Fuente: GIZ (2013): “Environmental fiscal reform: case studies”.

