

**Instituto Sindical de Trabajo, Ambiente y salud
(ISTAS)**

**Informe sobre fiscalidad ambiental y
movilidad al trabajo**

(Documento de trabajo)

Octubre 2006

Índice

1. Introducción
2. Antecedentes sobre la tributación ambiental
3. Panorama internacional de la fiscalidad ambiental
4. La movilidad al trabajo y los beneficios fiscales en otros países.
 - 4.1. Holanda
 - 4.2. Reino Unido
 - 4.3. Alemania
 - 4.4. Italia
 - 4.5. Francia
 - 4.6. Bélgica
 - 4.7. Estados Unidos
5. La fiscalidad ambiental en España
6. Herramientas fiscales españolas en relación con la movilidad al trabajo
7. Propuestas para reformar la estructura fiscal española a favor de una movilidad sostenible al centro de trabajo

1. Introducción

Este documento se inscribe dentro del Programa “Clima y trabajadores” desarrollado gracias a la subvención del Ministerio de Medio Ambiente para la realización de acciones de sensibilización sobre los aspectos de cambio climático y movilidad al trabajo.

Como primer paso se afrontan los aspectos relacionados con las herramientas que ofrece la fiscalidad ambiental a la hora de transformar los comportamientos individuales de los trabajadores en el desplazamiento entre el hogar y el centro de trabajo. Este análisis inicial servirá para avanzar en una reforma posterior que poco a poco pueda ir transformando la estructura fiscal.

Cualquier modificación deberá premiar aquellos modos de transporte que permitan lograr una movilidad sostenible y segura en los desplazamientos in itinere, y que suponga ventajas económicas, sociales y ambientales para los trabajadores y para el conjunto de la ciudadanía.

Entre los aspectos que son de interés en este documento destacan los sistemas básicos de contabilidad ambiental y la normativa fiscal existente en relación con la movilidad al centro de trabajo. Este documento recoge igualmente otras experiencias exitosas puestas en funcionamiento en otros países, así como una revisión de la legislación fiscal española. Finalmente, el informe abrirá una línea estratégica de trabajo sobre aquellas medidas que tengan posibilidad de ser aplicadas en nuestro país.

En este sentido, el documento presenta una propuesta inicial de reforma que incorpora aquellas ventajas fiscales destinadas a las empresas y a los trabajadores. De tal forma, que se logre el equilibrio que compense el coste ambiental, económico y personal invertido en los desplazamientos entre el domicilio y el lugar de trabajo, siempre que se apliquen los criterios de ahorro y eficiencia energética.

2. Antecedentes de los impuestos ambientales

En los años 1920, Pigou, presenta el concepto de “costes externos”, o dicho de otra forma aquellos aspectos de la producción que no quedan reflejados en los precios. Para solucionar esta disfunción del sistema económico señala los criterios básicos para su incorporación al ámbito de los intercambios económicos; es decir, para internalizar los costes externos.

El estado es el responsable de evaluar y corregir estos costes mediante la introducción de mecanismos fiscales o compensatorios que representen en términos monetarios los costes externos no reflejados en los precios. La puesta en funcionamiento de diversas formas de reglamentación también permite evitar la aparición de los costes externos en su origen. Los costes deben recaer sobre los agentes económicos implicados en la producción o en los intercambios de los bienes y/o servicios que originan las externalidades.

En el terreno específicamente ambiental, el mecanismo pigouviano consiste en la progresiva internalización y prevención de los costes externos por la acción institucional y debería evitar la aparición de graves daños en el entorno de las actividades económicas. Al mismo tiempo, ayudaría a reforzar la eficacia del mercado ambiental de las actividades económicas enriqueciendo la información del conjunto de los aspectos que lo regulan.

Hasta el momento únicamente ha sido aplicado el concepto de externalidad a través del principio “*el que contamina paga*”; termino formalizado en 1974 por la OCDE y aceptado por la comunidad internacional de los países desarrollados.

Una forma de facilitar la internalización de los costes sería través de la puesta en marcha de nuevos instrumentos fiscales, así como del endurecimiento de las reglamentaciones técnicas y de los mecanismos de control del estado y/o de las administraciones públicas competentes.

Los tributos son un instrumento que puede servir para internalizar los costes externos de una actividad productiva. Para que un tributo pueda ser calificado como ambiental debe generar un incentivo que redunde en la consecución del fin perseguido corrigiendo los precios.

Los tributos ambientales tienen su fundamento en el deber de los poderes públicos de proteger el medio ambiente. La clasificación de los tributos tradicionales se adaptan mal a los aspectos ambientales ya que han sido diseñados para fomentar el consumo indiscriminado como algo positivo para el balance global del sistema económico; de esta forma, cuanto más carburante se consume, mayor será la recaudación.

Impuestos, tasas y contribuciones especiales, configuran la estructura tributaria que podría transformarse para que respondieran al principio pigouviano de “quien contamina paga”. Esta estructura tiene lagunas que deben salvarse; el tributo en ningún caso prohíbe una acción contaminante. De tal forma, se tolerarían conductas indeseables, que no se encuentran prohibidas, siempre y cuando se pague por haber realizado el mal.

Por esta razón, la mejor fórmula para poder lograr un sistema equilibrado de costes y que al mismo tiempo sea respetuoso con el medio ambiente, deberá asociar los instrumentos de regulación ambiental con los beneficios que pueda incorporar las modificaciones fiscales.

3. Panorama internacional de la fiscalidad ambiental

En el ámbito de los países de la OCDE el uso de los instrumentos fiscales relacionados con el medio ambiente empezó a ser muy significativo en los 1970 aunque de forma muy limitada y restringida al campo de las tasas por prestación de servicios públicos como los residuos o la gestión del agua.

En los 1980, cambia la tendencia hacia el uso de impuestos y tasas afectados a la protección del medio ambiente y será a partir de los 1990 cuando se implantan con una mayor decisión desde entonces. El uso de los instrumentos fiscales con fines ambientales progresa lenta, pero continuamente en los países de la Unión Europea al tiempo que se produce cierta efectividad medioambiental de estos instrumentos.

La situación es muy diversa, mientras que los países del norte de Europa se está haciendo un uso intensivo de tributos que persiguen proteger el medio ambiente, creando incentivos para ello; los sistemas tributarios de los países meridionales (Turquía, Portugal o Grecia) continua descansando únicamente en impuestos sobre los sectores de la energía y el transporte por razones meramente recaudatorias.

Las reformas fiscales verdes emprendidas por algunos países como Suecia (1991), Noruega (1992), Dinamarca (1994), Holanda (1995) o Finlandia (1997) parten de una filosofía común y aplican el mismo conjunto de soluciones:

- El núcleo de la reforma está constituido por un grupo de impuestos ambientales potentes, sobre emisiones de CO₂ (en el 2001 ocho países de la UE tenían el impuesto sobre el carbono) o muy relacionados con el sector energético.
- Aplicación de formulas de compensación reduciendo los tipos impositivos sobre la renta, sobre el impuesto de sociedades o la seguridad social
- Y finalmente abundan las exenciones a sectores industriales para evitar perdidas de competitividad por lo que se grava a los consumidores finales y las reformas presentan un saldo distributivo potencialmente negativo.

La efectividad de los impuestos medioambientales en aquellos países en donde más impulso han tenido se describe a continuación:

Suecia, inicia su reforma ecológica en 1991 junto a la introducción del IVA sobre la energía. Se reduce el peso de la imposición sobre la renta en el sistema fiscal sueco y se introdujeron 12 nuevos tributos medioambientales como el impuesto sobre el CO₂, tratando de establecer un precedente y un ejemplo en la lucha contra el cambio climático

Dinamarca, comienza en 1987 con la introducción del impuesto sobre residuos sólidos y en 1992 incluye el impuesto sobre emisiones de CO₂ que grava a empresas y familias con un tipo más elevado utilizando los ingresos para reducir las cotizaciones a la Seguridad Social y para financiar proyectos de ahorro energético en las empresas. En 1994 se completa la reforma fiscal ecológica danesa con una sustancial reducción de la imposición sobre la renta compensada con la creación de nuevos impuestos ambientales como el SO₂, el sulfuro de gasoil y los combustibles pesados para lograr reducciones de 1/3 en el caso del carbono.

Noruega, puso en practica una reforma fiscal ecológica en 1992 reduciendo significativamente el impuesto sobre la renta y compensando la perdida de ingresos resultante con el impuesto sobre las emisiones de CO₂ derivadas del consumo de ciertos combustibles. Entre 1991-1995, este impuesto permitió que las emisiones de CO₂ de las plantas de combustión se redujeran en un 21%.

Holanda es el país que más tiempo lleva estableciendo impuestos ambientales de forma gradual desde los setenta. En los 1980 se crearon una serie de pequeños tributos sobre las emisiones y el ruido de vehículos, los aceites lubricantes, los residuos químicos y el ruido industrial. En 1992 se rompe el vinculo con el impuesto medioambiental y la tasa se convierte en un impuesto general sobre los combustibles administrado por el Ministerio de Hacienda. En 1995 se cimentó el camino hacia la Reforma Fiscal Ecológica al complementar el impuesto anterior con un impuesto ambiental. Los ingresos de los impuestos se compensan en la reducción del impuesto sobre la renta y en las cotizaciones sociales empresariales. Holanda ha combinado los incentivos negativos sobre las actividades contaminantes con incentivos positivos sobre las actividades reductoras de la contaminación con gran éxito.

Finlandia fue el primer país en establecer un impuesto sobre la emisión de CO₂ (1990) que sirvió para reducir el peso de la imposición directa.

Alemania ha implantado recientemente (2000) su Reforma Fiscal pero con efectos rápidos: la venta de gasolina desciende un 4,4% en la primera mitad del 2000, se incrementa el numero de usuarios de transporte publico y la asociación que presta servicio para compartir coche aumenta en un 25% desde principios del 2000. La reforma pretende revertir la tendencia al aumento del gravamen del factor trabajo y la

reducción de la imposición medioambiental, y hacerlo con unos tipos impositivos moderados que den tiempo a los agentes económicos para adaptarse.

Las principales modificaciones introducidas por la reforma fiscal ecológica son:

- aumento de los impuestos sobre el petróleo y el gas natural con exenciones para las plantas de producción eléctrica más eficiente y reducciones para los vehículos que utilizan gas y transporte público locales
- introducción y aumento de un impuesto sobre la electricidad excluidas las fuentes renovables. Su gravamen se reduce a la mitad para la utilizada en el transporte público ferroviario, metropolitano y tranvías.
- Impuesto más elevado para los combustibles con mayor contenido en azufre.

La CE en su comunicación de 26 marzo 1997, sobre impuestos y gravámenes medioambientales trataba de fomentar que los estados miembros utilizaran instrumentos fiscales para potenciar la eficacia de sus políticas ambientales. El Quinto Programa Marco (1992-2000) ya presentaba la aplicación de una abanico de instrumentos de la política medioambiental como el objetivo prioritario con expresa referencia al potencial de los instrumentos fiscales.

Las diferencias tributarias entre países y regiones constituyen barreras en las relaciones económicas. La Unión Europea ha progresado más en la fiscalidad indirecta que en la directa ya que la primera tiene un efecto inmediato sobre el precio de los bienes y servicios; la dispersión fiscal entre países comunitarios produce distorsiones graves de precios incompatible con el mercado único.

4. La movilidad al trabajo y los beneficios fiscales en otros países

Los beneficios fiscales relacionados con la movilidad al trabajo no tienen una justificación ambiental en sus orígenes. Estas ventajas económicas de las que disfrutaban una parte de los trabajadores europeos tiene su origen en las atribuciones que el estado del bienestar ha venido asignando a la masa asalariada.

Las políticas sociales de los países que asumieron a partir de la Segunda Guerra Mundial los conflictos derivados de una sociedad industrializada y en transformación, permitía aplicar la redistribución de las rentas del mercado. Se trataba de facilitar la inserción laboral de la masa de trabajadores en el sistema productivo.

En estos países existía una amplia tasa de cobertura derivados de la firma de los convenios colectivos de los trabajadores, que obligaba a una fuerte intervención pública en los aspectos sociales. En este contexto es en el que se asumen las ventajas fiscales de la movilidad al trabajo.

La nueva época que comenzó con la post-industrialización parecía socavar las bases de estas ventajas sociales, sin embargo, en el caso del acceso desde la vivienda al centro de trabajo son muchos los mecanismos que se ofrecen para poder afrontar el grave conflicto que supone para el sistema productivo, la sociedad y las áreas urbanas los problemas derivados por la congestión recurrente al trabajo.

En este contexto se añade la aparición de nuevos instrumentos ambientales que muchos de estos países llevan aplicando para el cumplimiento de sus políticas lo que hace que confluya en algunos casos en propuestas favorables para lograr una movilidad sostenible al trabajo.

Para el análisis de las propuestas se ha analizado la situación de los beneficios fiscales en Bélgica, Holanda, Alemania, Francia, Reino Unido y Estados Unidos. Países todos ellos con elevados niveles de desarrollo económico y pioneros en muchos casos de la aplicación de fiscalidad ambiental. Algunas de las características comunes que comparten se centran en que:

- no todas las medidas tienen una finalidad ambiental, en muchos casos se introducen medidas fiscales independientemente del medio de transporte utilizado y de su consumo energético
- el mecanismo fiscal utilizado es fundamentalmente a través de desgravaciones fiscales a las empresas y/o en la declaración fiscal de los trabajadores

A continuación se exponen brevemente el funcionamiento de estos instrumentos en cada uno de los países:

Holanda

El régimen fiscal para desplazamientos por motivo trabajo en los Países Bajos 2006 se realiza de forma general, para todas las modalidades de transporte. Se abonan los gastos de viaje, independientemente del modo de transporte o distancia de la residencia del trabajador, siempre que se destine a los desplazamientos residencia-trabajo, se incluyen los viajes de negocios (in labore) nacionales, libres de impuestos. Se abonan igualmente las distintas etapas del viaje, en el caso de que se realice una primera etapa en bicicleta hasta la estación de tren también se abona ese recorrido. La tasa que se abona para todos los modos de transporte es de 0,19 € por kilómetro (este dinero está libre de impuestos).

Por modos de transporte quedaría de la siguiente forma:

1. Transporte público-La empresa deduce los gastos destinados al transporte de la contabilidad general (0,19 €/km) y si el empresario no abona los costes del transporte, el trabajador puede deducirlos en la declaración de la renta.
2. Bicicleta. Existe un régimen fiscal favorable en el caso de que el empresario regale bicicletas a sus trabajadores o que simplemente les deje utilizar la bici. Es posible regalar una bici al trabajador sin pagar el impuesto sobre la renta. El trabajador debe utilizar la bici al menos la mitad de los días laborables. Hay una condición: en los tres años anteriores a la donación no se debería haber recibido ningún regalo de la empresa.
3. Coche de empresa. Existe un suplemento uniforme que representa el 22% del precio total del vehículo, que incluye el BPM (impuesto holandés relacionado con el volumen y el grado de contaminación del vehículo) y el impuesto sobre el volumen de ventas, siempre que el trabajador conduce este coche de uso privado más de 500 km/año.
4. Coche compartido. Todos lo ocupantes del coche compartido (incluido el conductor) perciben los 0,19€/km libre de impuestos. En el caso de que el coche compartido se le regale al trabajador, entonces ya no hay que abonar los 19€/año al conductor.
5. Teletrabajo. La empresa puede abonar al empleado que realiza teletrabajo los costes destinados al mobiliario del despacho que se instale en casa, siempre que no sobrepase los 1.815 € cada cinco años.

Reino Unido

A partir de la publicación del Libro Blanco del transporte británico "A new deal for transport" (1998), las administraciones públicas tomaron la iniciativa en la implantación de planes de movilidad en sus centros de trabajo. El 70% de los empleados de los organismos públicos cuentan con planes de transporte en sus centros de trabajo, y se espera que en un plazo breve afecte al conjunto de la administración. En la empresa privada tiene un carácter voluntario que realizan las compañías para su propio ahorro presupuestario.

La iniciativa se denomina Workplace Travel Planes. es una propuesta estratégica que pretende reducir el tráfico local y promover formas alternativas de transporte más sostenibles al coche privado de baja ocupación hasta el centro de trabajo.

Los planes tienen incentivos financieros dentro de cada centro de trabajo, de tal forma que se ven beneficiados aquellos que acceden al trabajo sin coche, dándoles compensaciones económicas al renunciar a la plaza de aparcamiento. El dinero procedente del alquiler de las plazas de estacionamiento se destina a pagar otras alternativas de transporte (rutas de empresa o transporte público gratuito).

Las autoridades locales ofrecen ayudas como el asesoramiento en la elaboración del plan de movilidad, participan en los grupos de trabajo, coordinación del plan cuando se trata de grupos de empresas, o colaboran en la subvención de aquellos servicios de autobuses que también benefician al resto de la comunidad.

Alemania

En la primavera del 2006 el Gobierno ha aprobado una pequeña reforma del sistema fiscal alemán y entre otras medidas se ha aprobado el "Pendlerpauschale", que permite la desgravación de los gastos de desplazamiento entre la vivienda y el lugar de trabajo tal y como se había realizado hasta ese momento. Pero con una diferencia respecto a la situación anterior, y es que antes se podía desgravar desde el primer kilómetro, pero ahora únicamente puede registrarse a partir del kilómetro 21. La causa de este nuevo límite se debe a que el gobierno piensa que el tramo del viaje entre casa y el trabajo forma parte de la esfera de la vida privada de las personas. La nueva normativa entrará en vigor a partir del 1 de enero de 2007.

La cantidad desgravable se fija en 0,30 € /km y no hace diferencias entre modos de transporte, excepto taxi que no se incluye. La disminución de la base impositiva permite un mínimo de 1.449 euros anuales.

Las cantidades que pagan los empresarios en concepto de abonos para el transporte público para sus empleados, no se consideran salario en especie, por tanto están exentos de cotización alguna.

Italia

Desde 1998 al amparo del Decreto 27 de marzo de 1998 del Ministerio dell Ambiente denominado "Mobilità sosenibile nelle aree urbane" (Gn 179 del 3 de agosto de 1998) también conocido como "Decreto Ronchi", se exige un plan de racionalización de la movilidad que reduzca el uso del vehículo privado individual para adaptarse a las exigencias de la normativa de calidad del aire. Este decreto obliga a realizar un plan de gestión de la movilidad de casa al trabajo en las empresas de más de 800 empleados. Desde el 1 de julio de 2004 todos los organismos públicos o privados de

más de 200 empleados también tienen obligación legal de realizar planes de desplazamiento al trabajo.

El gobierno ofrece subsidios a las empresas que tengan en marcha sistemas de coche compartido o adquieran vehículos que funcionen con combustibles alternativos.

Francia

Se aplica una taxa a las empresas con más de nueve trabajadores con el objetivo de potenciar y desarrollar el transporte público colectivo. Esta forma de financiación lleva instituida desde los años 1970 en la región de París. Las condiciones generales de aplicación se incluyen dentro de los gastos generales de la seguridad social. Afecta a todos los trabajadores tanto los empleados en empresas privadas como en organismos públicos.

Los empresarios abonan todo o una parte de las cotizaciones patronales a la seguridad social que adeudan; al estar asumida la carga de la empresa en las cotizaciones a la seguridad social y por tanto también de los costes del transporte.

La taxa se calcula como un porcentaje en relación con los salarios que paga la empresa. De esta forma en la Región de París es de un 2,20%, y en el resto de ciudades es de 1%, a excepción de aquellas áreas urbanas en las que el transporte público disfruta de carriles exclusivos donde se eleva a un 1,75%.

Estos fondos sirven para sufragar los gastos del transporte público y representa un 40% (1997) de las inversiones de la red. Con estos fondos se consiguen una serie de beneficios para la administración local que reduce el déficit público y al mismo tiempo mejora su sistema de transporte público. Por su parte los trabajadores observan ventajas en las condiciones de sus viajes al trabajo al reducirse las tarifas. Las empresas mejoran sustancialmente el grado de accesibilidad de su plantilla y de los bienes y/o servicios. Finalmente la sociedad en su conjunto ahorra energía en el sector del transporte y ve como se recualifican las áreas urbanas al mejorar las condiciones del transporte.

Bélgica

La aplicación del artículo 19 de la ordenanza de 25 de marzo de 1999 relativa a la mejora en la calidad del aire obligaba a las empresas de más de 200 trabajadores a hacer un plan de transporte. Posteriormente, a partir del 2003 se obliga también a facilitar datos sobre el transporte de los trabajadores a las empresas de más de 100 empleados.

El sistema fiscal belga permite disfrutar a empresarios y trabajadores de ciertas bonificaciones en los gastos de los desplazamientos entre el domicilio y el centro de trabajo; pero a su vez los empresarios están obligados a intervenir en los gastos de desplazamiento de su plantilla de acuerdo al convenio colectivo que se firma en cada caso.

En el 2002 se impone un régimen especial de deducción para aquellas empresas que organizan el transporte colectivo de sus trabajadores pudiendo deducir el 100% del coste. A continuación se señalan algunas particularidades fiscales de cada modo de transporte.

*Transporte público. Las administraciones públicas abonan el 100% del coste a sus empleados. En el caso de la empresa privada el porcentaje se encuentra en el 60% del coste del transporte público, este coste está libre de impuestos y la empresa deduce completamente el gasto.

*Transporte colectivo organizado por la empresa. A partir del 2003 el empresario que organice el transporte colectivo de su personal en autobús, microbús, autocar o coche compartido podrá deducir fiscalmente el 100% de los gastos afectados por estos desplazamientos, pudiendo además amortizar el 20% de la inversión. En el caso del coche compartido, el itinerario realizado para ir a recoger a los compañeros debe ser incluido en el coste asignado.

*Bicicleta. Se indemniza al ciclista que disfruta de un estatuto particular ya que puede utilizar el vehículo en todo el recorrido o en una parte (intercambiando con el transporte público). Se le asigna 0,15€/ km recorrido; esta indemnización es acumulable a otras exoneraciones de las que pueda disfrutar en transporte público o colectivo

*Marcha a pie. El montante deducible máximo no podrá superar los 150€ anuales.

*Veh. privado. Se les asigna la misma aportación kilométrica que en otros medios fijada en 0,148€/km recorrido, cuando la distancia se encuentre entre 25 y 50 km el pago será de 15 € diarios.

Estados Unidos

Desde el 1 enero de 2002, la legislación federal sobre impuestos permite a los empresarios que ofrezcan a sus empleados hasta 105\$ mensuales exentos de impuestos para asumir los gastos de cualquier medio de transporte y/o vanpool (vehículo de alta ocupación de 6 plazas). Y si se incluye el aparcamiento puede elevarse hasta 205\$. Los trabajadores también pueden acogerse a esta ventaja fiscal.

Además varios estados ofrecen a los empresarios desgravaciones fiscales si ofrecen programas de viajes alternativos al trabajo; estos ahorros compensan los pequeños costes que puedan suponer la puesta en práctica de esos planes.

Existen tres opciones para beneficiarse de las ventajas fiscales independientemente del modo de transporte, excepto en el caso de los vehículos de alta ocupación (vanpool) :

- El empresario cubre el coste completo de los gastos derivados del transporte de los trabajadores. El pago se efectúa directamente en la nómina y no se encuentra sujeto a impuestos; se trata de un salario indirecto.
- El empleado paga el coste del transporte o del vanpool con el dinero del salario pero antes de impuestos pudiendo llegar a los 100\$ mensuales. Debido a los ahorros en la nómina y de los impuestos sobre la renta, el empleado paga por lo menos un 50% menos que si los pagara con la renta imponible. El empresario no incurre en ningún coste directo y ahorra los impuestos que habría pagado de otra manera en esa parte del sueldo del empleado.

- El empresario y el trabajador comparten los beneficios económicos. El empresario abona al menos un 50% del límite mensual del transporte del empleado fuera de impuestos. Si el empleado realiza costes superiores a los ofrecidos por el empresario entonces el trabajador paga la diferencia. Este programa está dentro de un plan de ahorro económico y disminución en el pago de impuestos para los trabajadores y empresarios.

5. La fiscalidad ambiental en España

El sistema tributario se compone del conjunto de medios con que cuenta la Hacienda Pública para obtener de los contribuyentes dinero que precisa para hacer frente a sus objetivos de la política del gobierno.

El funcionamiento del sistema tributario permite a las haciendas públicas obtener unos ingresos con los que realiza unos gastos. La actividad financiera incluye los costes de producción de todas las ramas de la economía. Los impuestos influyen en el abastecimiento del mercado de capitales y en la dirección del mercado hacia las distintas clases de inversión. La Hac-Pública decide hacia donde tiende el modelo productivo, territorial y de transporte al distribuir las inversiones y los gastos, respondiendo a las intenciones de los gobernantes del turno político.

El sistema tributario actual tiene su origen en la reforma fiscal que establece la Ley de Presupuestos de 1845, pero sobre todo en Ley de Medidas urgentes de Reforma Fiscal (MURF) de 1977 cuando se sentaron las bases de la definitiva reforma fiscal. Este proyecto se convirtió en la Ley 50/1977 de 14 de noviembre con este texto se reguló la desaparición del secreto bancario, se tipificó el delito fiscal y se anunció la publicación de las listas de contribuyentes.

La reforma se basaba en los siguientes cinco puntos:

- Carácter global, personal y progresivo para el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) absorbiendo los impuestos reales o de producto (urbana, rústica, rendimiento del trabajo, personal, etc).
- Impuesto sobre el patrimonio, armonizado en su estructura al nuevo impuesto sobre la renta
- Impuesto sobre donaciones y sucesiones más simple y coordinado además con el impuesto sobre el patrimonio
- Reforma del impuesto sobre sociedades, modernizando la imposición sobre los beneficios de las exenciones y tratamiento de privilegio no necesarios para incentivar la inversión creadora de los puestos de trabajo
- Y reforma de imposición directa al objeto de alinear el sistema fiscal español a los siguientes países europeos que forman parte de la comunidad, introduciéndose además el impuesto sobre el valor añadido (IVA). Con esta nueva figura impositiva se intentaba perseguir el objetivo de neutralidad del impuesto y la transparencia fiscal para toda la CE.

El uso de instrumentos económicos con fines ambientales es idóneo para la internalización de las externalidades negativas en el medio ambiente entendidas como un fallo del mercado y la solución para abordar los problemas (ej. La contaminación). Son muchas las herramientas con las que cuenta el sistema fiscal para poder afrontar los problemas ambientales desde los tributos medioambientales, los permisos de emisión negociable, las subvenciones, los sistemas de depósitos, los reembolsos o las multas pecuniarias.

Para que un tributo se considere ambiental debe generar un incentivo que redunde en la consecución de un fin medioambiental. Además el tributo debe actuar sobre incentivos de los agentes económicos para que estos reduzcan los efectos nocivos sobre el medio ambiente causados por sus actividades. Solo serían medioambientales aquellos tributos que persiguen afectar comportamientos de los agentes económicos para satisfacer objetivos de la política medioambiental.

Los tributos medioambientales son una modalidad especial de tributo que puede abarcar impuestos, tasas, contribuciones especiales u otras figuras de carácter híbrido que presentan unas características comunes en algunos aspectos de su régimen jurídico con independencia de la categoría tributaria tradicional a la que pertenezcan.

Se pueden diferenciar los verdaderos tributos medioambientales de aquellos energéticos, esencialmente fiscales. Se podrían de manifiesto que los auténticos tributos energéticos ambientales no pueden cuantificarse atendiendo al precio de la energía o al valor de las instalaciones, sino al impacto medioambiental del objeto imponible. Los tributos medioambientales se dirigen a compensar las externalidades negativas provocadas por la agresión medioambiental. Estos llevan una finalidad desincentivadora.

El Gobierno de la nación aprobó dos normas de rango estatal que introducen deducciones o bonificaciones para las empresas por inversiones de carácter medioambiental (energías renovables, planes de transporte o medidas ambientales anticontaminación) en algunos impuestos como el I.A.E. (Impuesto de Actividades Económicas), el Impuesto de Sociedades o el I.B.I. (Impuesto de Bienes Inmuebles).

La introducción de medidas fiscales de carácter ambiental ha sido siempre un aspecto complicado en la negociación con las organizaciones empresariales y los sucesivos gobiernos del estado. Las diferentes legislaturas han mostrado una postura contraria a estas propuestas; de esta forma se han frenado en el ámbito comunitario la redacción de una Directiva Europea que estableciera un impuesto sobre la energía en todos los países de la Unión Europea que comenzó en 1992 y que desde entonces está atascada su aprobación.

Esta ha sido una medida reivindicada desde Comisiones Obreras y la Confederación Europea de Sindicatos (CES) por considerarla imprescindible para moderar los consumos de energía y contribuir a la disminución de las emisiones de gases de efecto invernadero, y especialmente de CO₂ que contribuyen al cambio climático.

La Unión Europea ha adoptado una Directiva por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de productos energéticos y de la electricidad, pero el Ministerio de Hacienda manifestó en su momento que las medidas que adoptaría no establecerían ningún nuevo impuesto, sino que únicamente concedería incentivos fiscales y reducciones de impuestos a las empresas o personas que introduzcan mejoras medioambientales.

Por su parte el Secretario de Hacienda afirmo en Noviembre del 2005 en relación con la reforma fiscal y los impuestos medioambientales que estos tributos deberían compensar la perdida de recaudación que supondrá la bajada del IRPF y del Impuesto de Sociedades. Igualmente señaló que el objetivo es que los empresarios y los trabajadores no paguen más impuestos y que el que contamine pague más.

La presencia de la dimensión medioambiental en el sistema tributario español es muy reducida, por lo que resulta conveniente estudiar la posibilidad de introducir mejoras en tributos ya existentes como el Impuesto de Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre el Valor Añadido o el Impuesto sobre Hidrocarburos. Esta actuación no limita la introducción de nuevos tributos que pudieran desarrollarse en relación con las emisiones de los vehículos a motor, sobre el carbono, sobre neumáticos, baterías o cualquier otro contaminante.

6. Herramientas fiscales españolas en relación con la movilidad al trabajo

En el sistema fiscal español existen una serie de tributos relacionados con el desplazamiento de los trabajadores que permiten obtener ventajas fiscales fundamentalmente a los empresarios.

Uno de estos incentivos fiscales más antiguos y directamente relacionados con la movilidad de los trabajadores es el “plus de transporte”; consiste en una cantidad de dinero asignada al sufragar los gastos del transporte de los trabajadores indistintamente el medio que utilicen; este plus se convirtió en un salario indirecto sin limitación de cuantía, en él no era obligatoria la cotización. A partir de la publicación del Real Decreto 1426 / 97 de 15 de Septiembre, se hace obligatorias las cotizaciones del plus de transporte siempre que superen el 20% del salario mínimo interprofesional.

En los centros de trabajo donde ya esté en funcionamiento esta asignación económica será muy difícil poder condicionar a favor de los modos de transporte ambientalmente más benignos como el transporte público y colectivo, el coche compartido o los modos no motorizados. En la práctica muchos trabajadores que disfrutan de sus ventajas, destinan el dinero a sufragar los gastos producidos por el desplazamiento en vehículo privado individual.

Las empresas cuentan con una serie de mecanismos que les permite lograr beneficios relacionados con el transporte de sus trabajadores; el Real Decreto Legislativo 4/2004 de 5 de marzo por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Impuesto de Sociedades recoge los beneficios derivados de los gastos deducibles. Son aquellos que son necesarios realizar para la obtención de ingresos, que son susceptibles de la oportuna y suficiente justificación a través de una factura siempre que no supere los 3.000 euros en las siguientes operaciones:

- transporte de personas y equipajes (7% IVA)
- aparcamiento y estacionamiento de vehículos (16% IVA)
- utilización de autopistas de peaje (16% IVA)

Como se observa no existe una diferencia entre transporte público y privado, siendo favorablemente beneficiado el transporte por carretera.

Igualmente, las empresas desgravan de cada uno de los gastos que realiza al comprar un servicio el IVA soportado según los casos:

- adquisición de vehículos turismos. El artículo 95 del Impuesto sobre el Valor Añadido en su apartado 3, 2ª establece que *“cuando se trate de vehículos afectados al desarrollo de la actividad empresarial o profesional en la proporción del 50%”*. Por tanto, el IVA será deducible en ese porcentaje.

En el mismo artículo 95 en su apartado 4, se dice *“ lo dispuesto en el apartado anterior será también de aplicación a las cuotas soportadas o satisfechas por la adquisición o importación de los siguientes bienes y servicios directamente relacionados con los bienes a que se refiere dicho apartado:*

- *accesorios y piezas de recambio para los mencionados bienes*
- *combustibles, carburantes, lubricantes y productos energéticos necesarios para su funcionamiento*
- *servicios de aparcamiento y utilización de vías de peaje*
- *rehabilitación, renovación y reparación de los mismos*

En el caso del transporte de personas en medios públicos colectivos, la cuota de deducción será del 7% del IVA soportado. En este sentido se puede decir que existe una reducción del impuesto que favorece una rebaja en el precio final del billete. Y en el caso de los servicios público de taxis no existirá deducción de IVA soportado.

Además la Ley de Haciendas Locales también incluye incentivos para aquellas empresas que deseen adoptar medidas relacionadas con un comportamiento responsables en relación con el acceso de sus empleados hasta el centro de trabajo.

En primer lugar, la Ley 51/2002, de 27 de diciembre, de reforma de la Ley 39/1988 e 28 de diciembre, Reguladora de las Haciendas Locales (BOE-28 del 12 de 2002) permite la posibilidad de que las Ordenanzas Fiscales establezcan bonificaciones en relación con el transporte de los trabajadores de hasta el 50% de la cuota del I.A.E. (Impuesto de Actividades Económicas) para los sujetos pasivos que contribuyen por cuota municipal y que:

“...establezcan un Plan de Transporte para sus trabajadores que tenga por objeto reducir el consumo de energía y las emisiones causadas por el desplazamiento al lugar de trabajo y fomentar el empleo de medios de transporte más eficientes como el transporte colectivo o el compartido (art. 89.2.de la Ley de Haciendas Locales)”.

.....d) las ordenanzas fiscales podrán regular sobre la cuota del impuesto (sobre circulación de vehículos), incrementada o no por la aplicación de las siguientes bonificaciones:

- *de hasta el 75% en función de la clase de carburante que consume el vehículo en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente*
- *de hasta el 75% en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medioambiental (art. 96.6 de la Ley de Haciendas Locales)”*

Esta medida ha sido apoyada posteriormente por el Gobierno a través del impulso económico a la realización de planes de movilidad a las empresas y polígonos industriales para el cumplimiento de la Estrategia de Ahorro y Eficiencia Energética (E4). La gestión ha corrido a cargo del IDAE (Instituto de Desarrollo y Diversificación de la Energía) siendo transferido su desarrollo concreto a las Comunidades Autónomas.

7. Propuesta para reformar la estructura fiscal española a favor de la movilidad sostenible al trabajo

Una reforma fiscal es un trabajo muy complicado que no es el objeto de este estudio. En este documento únicamente se pretende definir algunos puntos que podrían introducirse en una reforma fiscal que incluya aspectos ambientales relacionados con la movilidad al centro de trabajo.

En primer lugar hay que identificar al causante del daño ambiental, al sujeto responsable de la externalidad negativa. En el caso de los impactos generados por los desplazamientos del domicilio al centro de trabajo, el empresario es el responsable en la localización de su actividad en un lugar determinado, y los trabajadores son los que se trasladan obligatoriamente para desarrollar la actividad asociada al trabajo. En este sentido, los empleados deberían ser los beneficiarios de posibles ventajas fiscales.

En el caso de que el empresario elabore un plan de movilidad alternativo que racionalice los desplazamientos al trabajo, ahorre energía y reduzca las emisiones de gases de invernadero, pero parte de la plantilla no se acoja a este plan, y continúe desplazándose en vehículo privado, serán los trabajadores los responsables del daño y por tanto, los que deban ser penalizados fiscalmente.

Pueden plantearse distintos niveles de actuación que correspondan a opciones independientes o a pasos graduales en el tiempo para llegar hasta el uso máximo de los instrumentos fiscales. Para ello se recogerán algunas medidas puestas en marcha con éxito en otros países y que podrán adaptarse al sistema fiscal español.

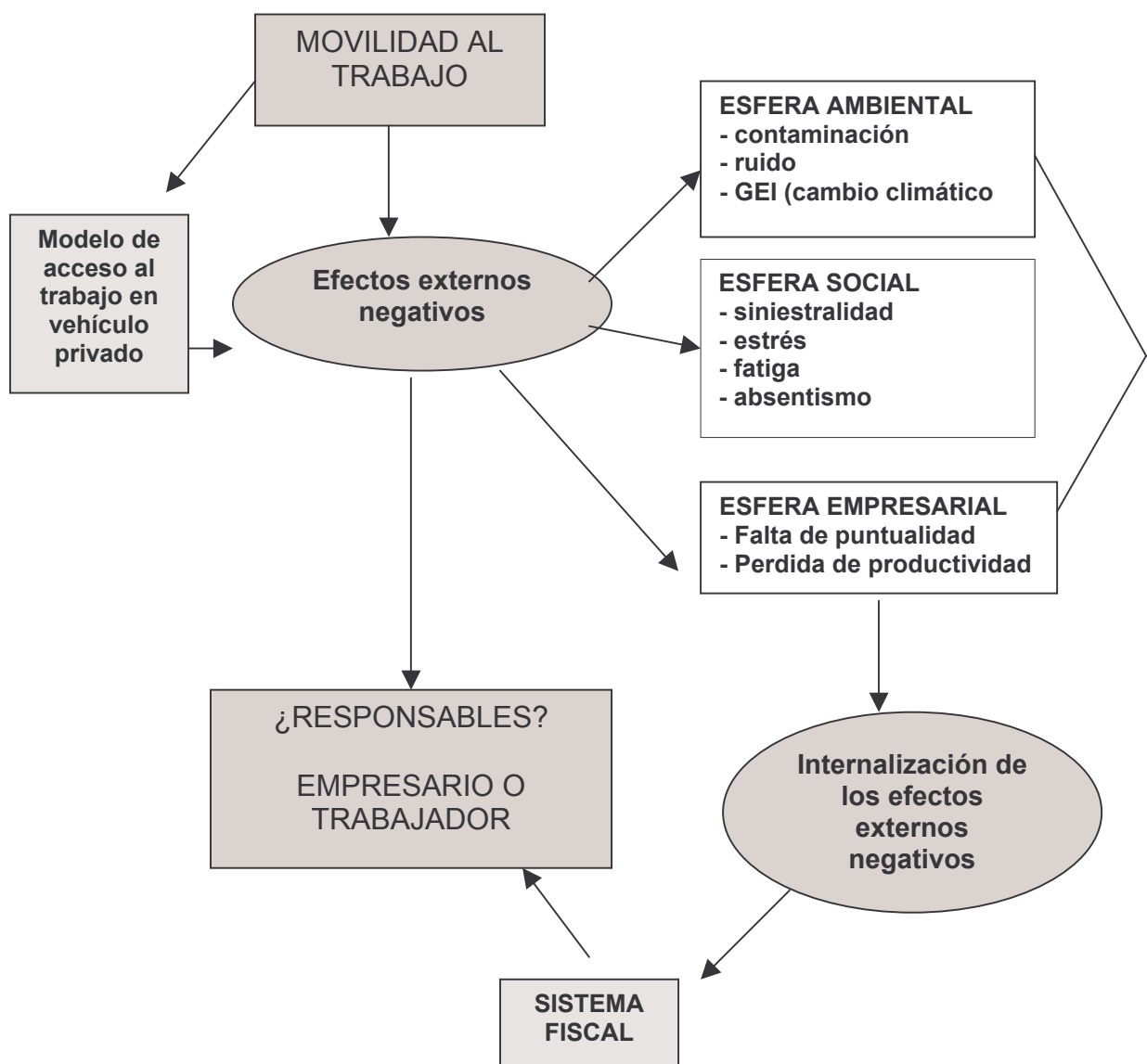
Las medidas fiscales que se tomen en relación con la internalización de los impactos derivados del desplazamiento al centro de trabajo debe cumplir los siguientes objetivos generales:

- reducir el consumo energético en los desplazamientos al trabajo
- disminuir las emisiones causantes del efecto invernadero
- reducir el deterioro de la calidad del aire
- mejorar la calidad de vida de los trabajadores al procurar un desplazamiento seguro

Los criterios que debe cumplir una propuesta para introducir la movilidad al trabajo en la estructura fiscal serán:

- penalizar los modos de transporte más consumidores de energía como el vehículo privado utilizado de forma individual
- incentivar el uso de los medios de transporte más eficientes por unidad de viajeros transportados y distancia recorrida; este es el caso de los transportes públicos regulares, el transporte colectivo de empresa o los vehículos compartidos con capacidad entre 10 y 5 ocupantes.

- Fomentar el acceso al trabajo en aquellos modos de transporte que no consumen energía y que no emiten contaminantes como la marcha a pie y el pedaleo
- Compensar la proximidad entre vivienda y trabajo, así como penalizar la deslocalización innecesaria de las empresas.
- Premiar el trabajo realizado en el hogar, bien basado en tareas manuales o en las nuevas tecnologías (teletrabajo)



El cumplimiento de los objetivos y criterios ya expuestos exige la puesta en marcha de una serie de medidas fiscales, basadas en la teoría del “palo y la zanahoria”, o dicho de otra forma que premien y castigues los comportamientos insostenibles en los desplazamientos al trabajo, tal y como a continuación se exponen:

*** Penalizar el uso del vehículo privado de forma individual**

- Aplicar impuestos generales como el Impuesto de Hidrocarburos que penalice directamente el consumo de los combustibles que generan partículas en suspensión como las PM₁₀ y las PM₂₅.
- Introducir un Impuesto nuevo sobre CO₂, tal y como funciona en otros países de nuestro entorno, dirigido a frenar los gases de invernadero y que permitiera fiscalizar los impactos de las fuentes emisoras móviles. Este impuesto podría ser abonado tanto en la adquisición del carburante como del vehículo.
- Transformar los actuales impuestos sobre los vehículos (circulación- gestionado por los ayuntamientos-, matriculación- gestionado por las Comunidades Autónomas, etc) en función del consumo energético y de las emisiones.
- Cobro por aparcar dentro de la empresa. Este dinero deberá servir para sufragar los gastos de transporte en medios sostenibles.

*** Incentivar el uso de los medios de transporte más eficientes por unidad de viajeros transportados y distancia recorrida**

- Transporte público regular. En el caso que los empresarios paguen este gasto a los trabajadores, se podrán desgravar este coste. Si son los empleados los que pagan íntegramente el transporte, entonces estos deberán tener la posibilidad de desgravarlo en la declaración de la renta. En ambos casos se solicita la exención del impuesto del IVA para los billetes de los trabajadores.
- Transporte organizado por la empresa, que será desgravable fiscalmente en sus diferentes modalidades, tanto el coste del servicio como la adquisición del vehículo, siempre que se dedique para trasladar a los empleados de casa al trabajo.
 - o Rutas de empresa. Que recogen a los trabajadores en un itinerario determinado
 - o Lanzaderas a los intercambiadores de transporte
 - o Vehículo compartido adquirido por la empresa con capacidad entre 5 y 10 plazas. Además en este caso el empresario deberá ofrecer aparcamiento gratuito y bien situado. El sistema de coche compartido estará garantizado con el pago de 0,19€/km que el empresario podrá desgravar fiscalmente. La adquisición de vehículos para esta finalidad (carpooling o vanpooling) estarán sometidos a un grado de amortización superior que el resto de los bienes y a desgravación fiscal de la parte empresarial.

*** Fomentar el acceso al trabajo en modos de transporte que no consumen energía y que no emiten contaminantes como la marcha a pie y el pedaleo**

- en el caso de los desplazamientos en bicicleta se abonará kilometraje de 0,19€/km, este pago será compatible con las ayudas para transporte público o colectivo si el trabajador intercambia con estos modos. Además el empresario podrá adquirir bicicletas destinadas a regalarlas a los trabajadores que deseen ir pedaleando al trabajo. La compra de estos vehículo podrán incluirlos en los gastos empresariales y deberán ser desgravados fiscalmente.
- Para los empleados que acceden andando al trabajo, podrán acogerse a una cifra anual destinada a premiar el desplazamiento sostenible al trabajo, equivalente al coste destinado para los trabajadores que acceden en transporte público. Además se podrán regalar “vales-zapatos” anualmente.

***Aplicar los mecanismos fiscales necesarios para compensar la proximidad entre vivienda y trabajo, así como penalizar la deslocalización innecesaria de las empresas**

- Creación de un nuevo “impuesto por alejamiento o deslocalización empresarial” destinado a aquellas empresas que sin justificación se desplacen a más de 10 kilómetros de la localización inicial, así como aquellas que se en el traslado no incluyan un plan de movilidad sostenible para el acceso de sus trabajadores que incluya medidas que impidan los efectos externos de los nuevos desplazamientos al trabajo.
- Incentivos fiscales a aquellos trabajadores que residan en un radio de 5 kilómetros del puesto de trabajo y que demuestren utilizar modos sostenibles, en la declaración de la renta como actualmente se viene desgravando todos los aspectos inmobiliarios o a la hora de adquirir la casa.

*** Premiar el trabajo realizado en el hogar, bien basado en tareas manuales o en las nuevas tecnologías (teletrabajo)**

- incentivos fiscales a los trabajadores que realizan su trabajo en el hogar, desgravándose en la declaración de la renta los costes derivados del desarrollo de las actividades laborales (luz, adquisición de mobiliario, etc)
- en el caso de que sea el empresario el que asuma los costes del hogar, entonces deberá ser la empresa la que disfrute de esas ventajas fiscales.