



CONAMA10
CONGRESO NACIONAL
DEL MEDIO AMBIENTE

COMUNICACIÓN TÉCNICA

Fiscalidad del transporte y economía sostenible¹

Autor: Juan Ignacio Gorospe

Institución: Instituto de Disciplinas y Estudios Ambientales (IDEA)

e-mail: gorovi@ceu.es

¹ Este estudio se ha realizado dentro de los Proyectos: *La fiscalidad de los derechos de emisión de CO₂*, financiado por el Ministerio de Educación y Ciencia (referencia SEJ2007-61307) y *La sostenibilidad del Estado del bienestar*, financiado por el BSCH (referencia B910AR04).

RESUMEN

Los impuestos constituyen un mecanismo relevante en el desarrollo de una economía sostenible, pues permiten reflejar mejor los costes ambientales y los beneficios en el entorno, tanto con un aumento de gravamen o la creación de nuevas figuras, como con el establecimiento de beneficios fiscales para las conductas menos contaminantes. En el marco de la Directiva sobre la Energía de 2003 se está planteando un impuesto por kilogramo de CO₂, que se añadiría al precio de los combustibles para calefacción como gasoil, queroseno o gas natural, y también para los vehículos. Sin embargo, es poco probable que se llegue a un acuerdo en este punto. Parece más factible la implantación de medidas a nivel nacional. Una de ellas puede ser la “ambientalización” del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica según las emisiones de dióxido de carbono y otros gases contaminantes. A más largo plazo actualidad en la mayoría de los vehículos. A largo plazo debería suprimirse el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, integrándose en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica que sería asumido por las Comunidades Autónomas, con participación en su diseño, gestión y recaudación de las Corporaciones Locales

Palabras Clave: fiscalidad del transporte, impuesto de circulación, impuesto de vehículos de tracción mecánica, impuesto de matriculación, impuesto especial de determinados medios de transporte, contaminación, dióxido de carbono

1. Introducción

La política fiscal es un mecanismo más al servicio de la sostenibilidad de la economía, y un importante instrumento de política medioambiental que puede reducir la contaminación de los vehículos en los diferentes entornos.

Como han señalado la Comisión, el Consejo y el Parlamento Europeo, las medidas fiscales constituyen uno de los tres pilares de la estrategia comunitaria para reducir las emisiones de CO₂ generadas por los automóviles, junto a los compromisos de los fabricantes y la concienciación de los usuarios², aunque hasta el momento no se han conseguido los resultados previstos.

En efecto, la propuesta de la Comisión de 5 de julio de 2005 de una Directiva del Consejo sobre los impuestos aplicables a los automóviles³ dirigida, entre otras cosas, a considerar las emisiones de CO₂, aún no ha sido adoptada por el Consejo.

Dicha propuesta pretende la supresión a medio plazo del Impuesto Especial sobre determinados Medios de Transporte (IEDMT) –también llamado Impuesto de Matriculación-, reforzando el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica o Impuesto de Circulación, tomando como principal elemento de cuantificación las emisiones de dióxido de carbono. El objetivo es doble: mejorar el funcionamiento del mercado interior –favoreciendo la competitividad del sector europeo del automóvil y la libre circulación de estos medios de transporte- y reducir las emisiones de CO₂.

Junto a ello se ha introducido desde 2005 el régimen de derechos de emisión en el que recientemente se ha incluido el sector de la aviación⁴, pero no se aplica al sector del transporte por carretera por tratarse de un sector difuso. En marco de la fiscalidad se ha aprobado la Directiva sobre el distintivo europeo (Euroviñeta)⁵, que algunos países como Alemania, Austria, la República Checa, Suiza y Francia han implementado. Se intentó también crear un impuesto mundial sobre el CO₂ y hubo una propuesta de Directiva sobre la creación de un impuesto armonizado sobre los combustibles fósiles⁶ cuyo

² COM (95) 689, Conclusiones del Consejo de 25.6.1996, Resolución del Parlamento Europeo de 22.9.1997.

El primer pilar se refiere a Los compromisos voluntarios contraídos por las asociaciones de fabricantes de vehículos europea, japonesa y coreana se refieren al objetivo de 140 g de CO₂/km para 2008 o 2009.

El segundo bascula sobre la información al consumidor. La Directiva sobre etiquetado 1999/94/CE exige la colocación de una etiqueta sobre consumo de combustible y emisiones de CO₂ en todos los vehículos nuevos.

La tercera columna persigue la promoción de vehículos de bajo consumo de combustible por medio de medidas fiscales.

³ COM(2005)261.

⁴ Directiva 2003/87/CE, modificada recientemente por las directivas 2008/101/CE y 2009/29/CE. El objeto de la directiva 2008/101/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de noviembre de 2008, es reducir el impacto en el cambio climático atribuible a la aviación, mediante la inclusión de las emisiones de las actividades de este sector en el régimen comunitario de comercio de derechos de emisión.

⁵ Directiva 1999/62/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de junio de 1999, relativa a la aplicación de gravámenes a los vehículos pesados de transporte de mercancías por la utilización de determinadas infraestructuras.

⁶ (COM 92, 226 final)



objetivo era estabilizar las emisiones de CO₂ para el año 2000 en el nivel de 1990, pero ninguno de estos proyectos concluyó con éxito, por lo que depende en gran medida de cada Estado el impulso que se da a la fiscalidad ambiental en esta materia.

Del conjunto de impuestos que inciden en la vida del automóvil –IVA e Impuesto de Matriculación o Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en su adquisición; Impuesto sobre Primas de Seguros al contratar la póliza; IVA, Impuesto Especial de Hidrocarburos e Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos en el consumo de combustible; IVA en las revisiones y reparaciones; Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica por la titularidad de un vehículo apto para la circulación- nos ocuparemos de este último, comúnmente conocido como Impuesto de Circulación. No obstante, como se verá, su posible reestructuración requerirá considerar otras figuras tributarias para no provocar cambios significativos en su fiscalidad global y en la recaudación de los entes públicos.

La titularidad de dicho impuesto corresponde actualmente a los Ayuntamientos, que pueden usarlo como parte de la política ambiental. En tal sentido, aunque la emisión de gases de efecto invernadero constituye un fenómeno global, determinados efectos contaminantes ligados a los vehículos (partículas, ruido, residuos) presentan un impacto local que justifica una participación de los municipios en el impuesto que la grave.

La mayor parte de las ciudades comparten una serie de problemas medioambientales tales como niveles elevados de circulación y congestión, que provocan una deficiente calidad del aire, y de ruido ambiental. Como pone de manifiesto la Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre una Estrategia temática para el medio ambiente urbano⁷, los retos que se presentan en las zonas urbanas deben abordarse mediante acciones en cuatro temas prioritarios: gestión del entorno urbano, transporte sostenible, construcción y urbanismo.

Entre las causas de los problemas figuran los cambios en las formas de vida (dependencia cada vez mayor del coche, aumento del número de personas que viven solas, creciente uso de los recursos *per capita*) y los cambios demográficos. Las soluciones, según la Comisión, han de tener visión de futuro e incorporar aspectos de prevención ante el riesgo, tales como la reducción gradual de la dependencia de los combustibles sólidos.

Las iniciativas locales para resolver un problema pueden ocasionar otros en otros campos o pueden estar reñidas con otras políticas a nivel nacional o regional. Por ejemplo, la política de mejora de la calidad del aire mediante la adquisición de autobuses limpios puede verse obstaculizada por el crecimiento del transporte privado ocasionado por decisiones de ordenamiento del suelo (es el caso de la construcción de aparcamientos en el centro urbano). Los problemas de la mala calidad del entorno construido están relacionados a menudo con problemas socioeconómicos subyacentes.

El éxito en la gestión ambiental por los entes locales precisa la adopción de enfoques integrados para la gestión del entorno urbano y de planes de acción estratégicos a medio plazo en los que se analizan en detalle los vínculos entre las distintas políticas y obligaciones, incluso a distintos niveles administrativos⁸.

⁷ SEC (2006) 16.

⁸ Dada la naturaleza transectorial de las cuestiones de gestión urbana, toda estrategia de mejora del medio ambiente urbano requiere una coordinación con las otras políticas medioambientales afectadas. Así, se ven implicadas la lucha contra el cambio climático (construcciones que favorecen la eficacia energética, los planes de transporte urbano, etc.), la protección de la naturaleza y la biodiversidad (reducción de la expansión de las ciudades, rehabilitación de las instalaciones industriales abandonadas, etc.), la calidad de

En suma, es necesaria una acción conjunta que tenga en cuenta los diversos factores que influyen en la contaminación ambiental. Una planificación eficaz de los transportes debe tener en cuenta tanto a las personas como a las mercancías y promover la utilización segura y eficaz de medios de transporte poco contaminantes y de calidad. Aquí nos ocuparemos de la ambientalización del impuesto de circulación y su posible reestructuración como una medida más para coadyuvar a la mejora de la calidad del aire, fundamentalmente en nuestras ciudades pero también en el resto del entorno.

2. Aspectos básicos del impuesto

2.1. Naturaleza y regulación

El impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, regulado en los artículos 92 a 99 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, es un impuesto directo sobre la titularidad de vehículos de tracción mecánica, de carácter real, objetivo, periódico, obligatorio, de titularidad municipal y cuya gestión corresponde a los Ayuntamientos.

2.2. Hecho imponible: no sujeción y exención

Constituye su hecho imponible la titularidad de los vehículos de tracción mecánica aptos para circular por las vías públicas con independencia de su clase y categoría. Sin embargo, el auténtico objeto imponible está constituido por el uso (potencial) de los vehículos, que origina importantes costes a las arcas municipales⁹.

Se consideran aptos para la circulación los vehículos que hubiesen sido matriculados en los registros públicos correspondientes en tanto no causen baja¹⁰, incluyendo los vehículos con permisos temporales y matrícula turística. La consideración como aptos para la circulación de los vehículos matriculados en los registros públicos correspondientes en tanto no causen baja constituye una presunción *iuris tantum*, como se desprende de los arts. 118 y 119 LGT y, por consiguiente, susceptible de admisión de prueba en contrario

No están sujetos al impuesto los vehículos de colección o de época¹¹ y los remolques y semirremolques con menos de 750 Kg. de carga útil. En los vehículos de colección o de época, que normalmente serán más contaminantes, la no sujeción se justifica por su uso excepcional en exhibiciones o carreras de esta naturaleza.

Están exentos los vehículos oficiales adscritos a la defensa nacional o a la seguridad ciudadana, los de los Organismos internacionales con sede u oficina en España y de sus funcionarios o miembros con estatuto diplomático o consular. También las ambulancias y demás vehículos directamente destinados a la asistencia sanitaria, que pertenezcan a la Cruz Roja. Igualmente, los vehículos para personas de movilidad reducida y los vehículos matriculados a nombre de minusválidos para su uso exclusivo, aplicándose la exención, en tanto se mantengan dichas circunstancias, tanto a los vehículos conducidos por personas con discapacidad como a los destinados a su transporte. Estas exenciones

vida y la salud (reducción de la contaminación atmosférica y el ruido, etc.), la utilización sostenible de los recursos naturales y la prevención y el reciclaje de los residuos.

⁹ Cfr. HERRERA MOLINA, P.M., "Hacia un Impuesto ambiental sobre Vehículos de Motor (Propuesta de Directiva comunitaria e incidencia sobre las Comunidades Autónomas)", *Noticias de la UE*, núm. 274, 2007, pág. 78.

¹⁰ Véanse en tal sentido las SSTSJ de Valencia 26-5-1993 y de Canarias 23-4-1997. En contra, la STSJ de Asturias 28-2-1998 señaló que un vehículo declarado siniestro total tras un accidente debe pagar el impuesto por no haber sido dado de baja.

¹¹ Aquellos que dados de baja en los registros por antigüedad de su modelo, puedan ser autorizados para circular excepcionalmente en exhibiciones, certámenes o carreras limitadas a los de esta naturaleza.

serán aplicables por un solo vehículo para cada sujeto pasivo. A estos efectos, se considerarán personas con minusvalía a quienes tengan esta condición legal en grado igual o superior al 33 por 100. También están exentos los autobuses, microbuses y demás vehículos destinados o adscritos al servicio de transporte público urbano, siempre que tengan una capacidad que exceda de nueve plazas, incluida la del conductor. Por último, los tractores, remolques, semirremolques y maquinaria provistos de la Cartilla de Inspección Agrícola.

Existen requisitos de acreditación para personas con minusvalía:

- En las exenciones relativas a vehículos para minusválidos o personas de movilidad reducida y tractores y asimilados, los interesados deberán instar su concesión indicando las características del vehículo, su matrícula y causa del beneficio. Declarada ésta por la Administración municipal se expedirá un documento que acredite su concesión.
- En la exención de autoturismos especiales para el transporte de personas con minusvalía en silla de ruedas los interesados deberán justificar el destino del vehículo ante el Ayuntamiento de la imposición en los términos que éste establezca en la Ordenanza fiscal del impuesto.

En estos casos la exención se justifica por el tipo de servicio público prestado –seguridad, defensa, organismos públicos, sanidad, transporte público urbano-, el apoyo a la agricultura, o la condición de minusvalía que implica una menor capacidad económica, pero debería exigirse, en lo posible, un volumen máximo de emisiones para su concesión.

2.3. Sujeto pasivo

Son sujetos pasivos de este impuesto las personas físicas o jurídicas y las Entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley General Tributaria -entes sin personalidad jurídica que constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptible de imposición: herencias yacentes, comunidades de bienes, etc.-, a cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación.

Sujeto pasivo es la persona a cuyo nombre figura inscrito el vehículo en el Registro Público correspondiente¹², que será aquel cuyo nombre conste el vehículo en el permiso de circulación, siendo irrelevante el que éste haya sido vendido¹³.

2.4. Cuota tributaria

Cuadro de tarifas

- El impuesto se exigirá conforme al siguiente cuadro de tarifas¹⁴:

Potencia y clase de vehículo	Euros	Potencia y clase de vehículo	Euros
1.1 A) Turismos		1.2 D) Tractores	
De menos de 8 CV fiscales	12,62	De menos de 16 CV fiscales	17,67
De 8 hasta 11,99 CV fiscales	34,08	De 16 a 25 CV fiscales	27,77

¹² Dicho registro no establece una presunción de titularidad destruible mediante prueba en contrario, sino que los preceptos reguladores del tributo establecen como ficción legal indestructible la equiparación entre titular registral y dueño, e incluso definen al sujeto pasivo sin consideración alguna a la relación de dominio efectivo que guarde con respecto al bien de que se trata (STSJ País Vasco 20-9-1994).

¹³ Al respecto, puede verse la STSJ Murcia 2-7-1994.

¹⁴ Principio de reserva de ley en la fijación del tipo de gravamen: un vehículo turismo con 16 caballos fiscales se encuentra en la categoría “de 12 hasta 16 caballos fiscales”, no en la de “más de 16”. No puede interpretarse la LHL con arreglo a normas de rango inferior para aplicar la tarifa con decimales [STS 6-2-1999].

De más de 12 hasta 15,99 CV fiscales	71,94	De más de 25 CV fiscales	83,30
De 16 hasta 19,99 CV fiscales	89,61	1.3 E) Remolques y semirremolques arrastrados por vehículos de tracción mecánica	
De 20 CV fiscales en adelante	112,00	De menos de 1.000 y más de 750 Kg. de carga útil	17,67
1.4 B) Autobuses		De 1.000 a 2.999 Kg. de carga útil	27,77
De menos de 21 plazas	83,30	De más de 2.999 Kg. de carga útil	83,30
De 21 a 50 plazas	118,64	F) Otros vehículos:	
De más de 50 plazas	148,30	Ciclomotores	4,42
1.5 C) Camiones		Motocicletas hasta 125 cc	4,42
De menos de 1.000 Kg. de carga útil	42,28	- de más de 125 hasta 250 cc	7,57
De 1.000 a 2.999 Kg. de carga útil	83,30	- de más de 250 hasta 500 cc	15,15
De más de 2.999 a 9.999 Kg. de carga útil	118,64	- de más de 500 hasta 1.000 cc	30,29
De más de 9.999 Kg. de carga útil	148,30	- de más de 1.000 cc	60,58

- El cuadro de cuotas podrá ser modificado por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.
- Reglamentariamente se determinará el concepto de las diversas clases de vehículos y las reglas para la aplicación de las tarifas.

Como puede observarse la tarifa depende de los caballos fiscales, no de la emisión de dióxido de carbono, por lo que debería mejorarse con una referencia a dicha emisión en los puntos que veremos a continuación.

2.5. Cuota del impuesto

Cuota íntegra incrementada

- Los Ayuntamientos podrán incrementar las cuotas fijadas en el apartado 1 de este artículo mediante la aplicación sobre las mismas de un coeficiente, el cual no podrá ser superior a 2.
- Los Ayuntamientos podrán fijar un coeficiente para cada una de las clases de vehículos previstas en el cuadro de tarifas, el cual podrá ser, a su vez, diferente para cada uno de los tramos fijados en cada clase de vehículo, sin exceder en ningún caso el límite máximo fijado en el párrafo anterior.

Cuota bonificada

Las Ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación sobre la cuota íntegra incrementada de hasta el 100 por 100 para los vehículos históricos, o aquellos que tengan una antigüedad mínima de veinticinco años contados a partir de la fecha de su fabricación. Si ésta no se conociera, se tomará como tal la de su primera matriculación o, en su defecto, la fecha en que el correspondiente tipo o variante se dejó de fabricar.

La bonificación del 100 por 100 carece de sentido desde la perspectiva ambiental pues habitualmente los vehículos más antiguos son los más contaminantes. Siendo el hecho imponible la titularidad de vehículos aptos para circular sólo se justificaría la exención si no circularan por la vía pública de forma habitual, por lo que a nuestro juicio debería suprimirse esta exención.

También podrán establecer en sus ordenanzas fiscales una bonificación de hasta el 5 por 100 de la cuota a favor de los sujetos pasivos que domicilien sus deudas de vencimiento periódico en una entidad financiera, anticipen pagos o realicen actuaciones que impliquen la colaboración en la recaudación de ingresos.

Además, las cuotas tributarias devengadas en Ceuta y Melilla por cualquiera de los impuestos municipales regulados en la LHL gozan de una bonificación del 50%.

Finalmente hay unas bonificaciones de hasta el 75 por 100 que se analizarán en el epígrafe 3 al constituir actualmente la única medida ambiental contenida en la regulación del impuesto.

2.6. Período impositivo y devengo

- El período impositivo coincide con el año natural, salvo en el caso de primera adquisición de los vehículos. En este caso el período impositivo comenzará el día en que se produzca dicha adquisición.
- El impuesto se devenga el primer día del período impositivo.
- El importe de la cuota del Impuesto se prorrateará por trimestres naturales en los casos de:
 - primera adquisición,
 - baja definitiva del vehículo,
 - de baja temporal por sustracción o robo de vehículo, desde el momento en que se produzca dicha baja temporal en el Registro público correspondiente (redacción Ley 50/1998).

2.7. Gestión

Competencia

- La gestión, liquidación, inspección y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria corresponde al Ayuntamiento del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo¹⁵.
- Los Ayuntamientos podrán exigir este impuesto en régimen de autoliquidación. En las respectivas Ordenanzas fiscales los Ayuntamientos dispondrán la clase de instrumento acreditativo del pago del impuesto.

Procedimiento

- Quienes soliciten ante la Jefatura Provincial de Tráfico la matriculación o la certificación de aptitud para circular de un vehículo, deberán acreditar previamente el pago del impuesto.
- Los titulares de los vehículos, cuando comuniquen a la Jefatura Provincial de Tráfico la reforma de los mismos, siempre que altere su clasificación a efectos de este impuesto, así como también en los casos de transferencia, de cambio del domicilio que conste en el permiso de circulación del vehículo, o de baja de dichos vehículos, deberán acreditar, previamente, ante la referida Jefatura Provincial, el pago del último recibo presentado al cobro del impuesto, sin perjuicio de que sea exigible por vía de gestión e inspección el pago de todas las deudas, por dicho concepto, devengadas, liquidadas, presentadas al cobro y no prescritas. Se exceptúa de la referida obligación de acreditación el supuesto de las bajas definitivas de vehículos con quince o más años de antigüedad.

¹⁵ El cambio de domicilio declarado a otros efectos administrativos -sea el padrón de habitantes u otro registro administrativo- no sustituye la declaración tributaria expresa de cambio de domicilio fiscal, ya que en otro caso supondría una ostensible quiebra del principio de especialidad y en este caso de la regla de los actos propios [STS 9-10-2001]

- Las Jefaturas Provinciales de Tráfico no tramitarán los expedientes si no se acredita el pago del impuesto, en los términos establecidos en los apartados anteriores.

3. Medidas ambientales del Impuesto de Circulación en la vigente Ley de Haciendas Locales

Las Ordenanzas fiscales podrán regular una bonificación sobre la cuota íntegra incrementada de hasta el 75 por 100:

- en función de la clase de carburante que consuma el vehículo, y en razón a la incidencia de la combustión de dicho carburante en el medio ambiente.
- en función de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente.

La bonificación del 75 por 100 es la única medida de protección del medioambiente. Sin embargo, algunos Ayuntamientos han reducido considerablemente sus tarifas para incorporar a su padrón a flotas de vehículos (principalmente de entidades de renting). Como advierten CHICO DE LA CÁMARA y HERRERA MOLINA, dicha práctica resulta ilegal en cuanto pueda probarse que la mercantil de alquiler de vehículos ni opera en dicho municipio, ni la flota de esos vehículos circula por esa demarcación territorial¹⁶.

Además, hasta la fecha solo algunos Ayuntamientos, principalmente de entre los calificados como “grandes ciudades” han sido los que han dado el paso de incorporar dicha bonificación en sus ordenanzas fiscales.

Así, por ejemplo, la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de *Madrid* establece los siguientes beneficios fiscales:

- Para vehículos de hasta 1.600 Cv: Bonificación gradual del 50% - 15 % (que oscila entre 1 – 4 años)
- Para vehículos con más 1.600 Cv: Bonificación gradual del 30 % - 10 % (que oscila entre 1 – 4 años).
- Para motores a gas con catalizador: Bonificación del 75 % (durante 4 años).
- Para motores híbridos (eléctrico- gas): Bonificación del 75 % (durante 6 años).
- Para motores eléctricos: Bonificación del 75 % (con carácter indefinido).

Por su parte, la Ordenanza fiscal del Ayuntamiento de *Barcelona* establece una bonificación del 75% con carácter indefinido aplicable únicamente a los siguientes turismos:

- vehículos eléctricos o mixtos;
- vehículos con combustible biogás, gas natural comprimido, metanol, hidrógeno o derivado de aceites vegetales.

Como puede observarse, transcurridos seis años de la inclusión de este incentivo fiscal sólo algunos Ayuntamientos han usado esta potestad y de modo parcial, por lo que a nuestro juicio no se han alcanzado los objetivos de protección al medio ambiente para el que fue creado. Por ello, deberían introducirse modificaciones en dicho impuesto, en línea con lo que ha sucedido en la esfera estatal en relación con el Impuesto sobre determinados medios de transporte¹⁷. También debería suprimirse la exención técnica recogida en el artículo 96.6 TR. LRHL para vehículos de más de 25 años de antigüedad, como se observó anteriormente.

¹⁶ Dado que será competente el municipio del lugar donde figure localizado el permiso de circulación del vehículo, la entidad mercantil tendrá que fijar su domicilio fiscal en dicho municipio. CHICO CÁMARA y HERRERA MOLINA, “Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica”, 2010, pág. 25.

¹⁷ Ob. últ. cit., pág. 26.

4. La propuesta de la Unión Europea y de las Entidades Locales

Tanto a nivel europeo como a nivel local se han hecho diversas propuestas por los organismos correspondientes. Abordaremos en este apartado la Propuesta de Directiva comunitaria de 5 de julio de 2005 -citada al comienzo de este trabajo- y el Informe elaborado en 2008 por la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) sobre “La financiación local en España. Radiografía del presente y propuestas de futuro”¹⁸.

La Propuesta de Directiva del Consejo sobre los impuestos aplicables a los automóviles de turismo, contemplaba en su art. 5 que “1. A más tardar el 31 de diciembre de 2008, el total de ingresos fiscales derivados del componente de los impuestos anuales de circulación vinculado al dióxido de carbono deberá representar al menos el 25% del total de ingresos derivados de esos impuestos”. “2. A más tardar el 31 de diciembre de 2010, el total de ingresos fiscales derivados del componente de los impuestos anuales de circulación vinculado al dióxido de carbono deberá representar al menos el 50% del total de ingresos derivados de esos impuestos”.

La propuesta se completaba con la supresión de los impuestos de matriculación a partir del 1 de enero de 2016.

El Impuesto sobre determinados Medios de Transporte (Impuesto sobre Matriculación) supuso una reacción frente a la imposibilidad de mantener un tipo incrementado para los vehículos en el Impuesto sobre el Valor Añadido¹⁹. Aunque la solución sea discutible, al tratarse de un impuesto sobre bienes específicos, no puede considerarse contrario a la prohibición de otros impuestos sobre el volumen de ventas prohibidos por el antiguo artículo 33 de la Sexta Directiva (actual artículo 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al Sistema Común del Impuesto sobre el Valor Añadido).

Dicha propuesta pretendía eliminar las distorsiones de la competencia derivadas de los impuestos sobre matriculación y potenciar el carácter ambiental de la fiscalidad sobre los vehículos, dejando libertad a los Estados miembros para fijar los tipos de gravamen y el importe de la recaudación global, pero exigiendo determinados porcentajes de “recaudación ambiental”. Su estructura sugería la supresión a medio plazo del Impuesto sobre Matriculación, reforzando en cambio el Impuesto sobre Circulación tomando como principal elemento de cuantificación las emisiones de CO2 imputables al vehículo. Esta posibilidad sería de difícil introducción en España, dado que el impuesto de circulación tiene carácter municipal, mientras que el de matriculación se encuentra cedido por el Estado a las Comunidades autónomas²⁰.

¹⁸ SUÁREZ PANDIELLO, J. (coord.), FEMP, Madrid, 2008. La FEMP es la Asociación de Entidades Locales de ámbito Estatal con mayor implantación, que agrupa Ayuntamientos, Diputaciones, Consejos y Cabildos Insulares, en total 7.287, que representan más del 89% de los Gobiernos Locales Españoles.

¹⁹ Aunque la Exposición de Motivos de la Ley 38/1992 justificaba el impuesto en “*las implicaciones del uso de los vehículos en la producción de costes sociales específicos en el ámbito de la sanidad, las infraestructuras o el medio ambiente*”, coincidió con la reducción del IVA del 33 al 12 por 100, y pensamos con RUIZ-BEATO BRAVO, J., “Consideraciones en torno al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y los Vehículos Automóviles”, *Impuestos*, I/1993, pág. 189, en que este impuesto se crea para “no perder la recaudación que [la] obligada desaparición del tipo incrementado del Impuesto sobre el Valor Añadido” hubiera implicado. En el mismo sentido se pronuncia YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., *La fiscalidad del automóvil en España*, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, Madrid, 1994, pág. 114.

²⁰ Cfr. CHICO CÁMARA y HERRERA MOLINA, “Impuesto sobre Vehículos...”, ob.cit., pág. 27.

La propuesta de Directiva ha sufrido un relativo fracaso, pues aunque su aplicación era muy progresiva²¹ ha encontrado la oposición de los Estados miembros que disponen de impuestos sobre matriculación. Aunque la propuesta no ha sido oficialmente retirada no parece probable su próxima aprobación. Sin embargo, algunos Estados miembros, como Portugal, han introducido unilateralmente medidas semejantes en el impuesto sobre circulación y Holanda se encamina hacia el establecimiento de un nuevo impuesto por kilómetro en recorrido, cuyos tipos variarían en función de la hora y el trayecto realizado. En España el Informe de la Ponencia de estudio de la financiación local, constituida en el seno de la Comisión de Entidades Locales concluye que “el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica debe reforzar su carácter patrimonial y su base fiscal debe atender a la contaminación emitida por el vehículo²²”.

Igualmente, el Informe de la Federación Española de Municipios y Provincias “La financiación local en España. Radiografía del presente y propuestas de futuro” propone que el impuesto tenga en cuenta los costes medioambientales causados por los vehículos²³. Parte de la base de introducir un componente ambiental en el hecho imponible aplicando un coeficiente penalizador o reductor en función del volumen de emisiones de dióxido de carbono. Asimismo, como la antigüedad de los vehículos tiene una incidencia muy importante sobre las emisiones, se prevé la posibilidad de aumentar los coeficientes hasta un máximo. Con esta medida se pretende contribuir a la renovación del parque automovilístico, ya que según estudios del sector del automóvil el 60% de las emisiones de CO₂ las generan vehículos que tienen más de diez años de antigüedad.

En suma, se aplicaría sobre la cuota un coeficiente medioambiental comprendido entre 0,5 y 2 en función de la antigüedad y de los niveles de emisión de CO₂, con arreglo al siguiente cuadro²⁴:

Emisiones CO ₂ /km	Coeficiente	
	Mínimo	Máximo
Menos de 120 g.	0,5	1
De 120 a 160 g.	1	1,3
De más de 160 a 200 g.	1,4	1,7
Más de 200 g.	1,8	2

Además, según la propuesta, los Ayuntamientos podrán incrementar el coeficiente medioambiental en función de la antigüedad del vehículo un máximo del 0,05 por 100 por año de antigüedad que exceda de cuatro, sin que el coeficiente ambiental incrementado sea superior a 2.

5. Modificaciones que se proponen para dotar al impuesto de un mayor contenido ambiental

Una primera alternativa -siguiendo la postura del Informe “La financiación local en España. Radiografía del presente y propuestas de futuro”- sería recoger un componente

²¹ Pues fija un plazo de diez años, hasta 2015, para la “ambientalización” del impuesto de matriculación, antes de su supresión.

²² BOCG Senado 857, de 26 de diciembre de 2007, pág. 50.

²³ El Informe plantea una mejora técnica –que el hecho imponible sea la circulación real por la vía pública, la base los valores utilizados en el ITP pues reflejan mejor la capacidad económica que la potencia fiscal, y que la cuota se actualice con el IPC- pero sin renunciar a las finalidades extrafiscales que debe también atender.

²⁴ Pág. 415 del Informe de la Federación Española de Municipios y Provincias.

ambiental en la determinación de la cuota. Sin embargo, establecer un coeficiente multiplicador que reduzca o aumente su importe en función de las emisiones otorgando unos márgenes al Ayuntamiento en su concreción puede crear disparidades y reproducir la distorsión que están provocando algunos pequeños municipios para atraer flotas de vehículos de alquiler mediante un uso abusivo de las bonificaciones de hasta el 75 por 100 de la cuota previstas en el TRLHL 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” y “de las características de los motores de los vehículos y su incidencia en el medio ambiente”. En tales casos no se respeta la finalidad de protección ambiental en que se inspira la ley y lo propio ocurriría si se mantuviera ese margen en la Ley.

A nuestro juicio es preferible establecer una cuota fija en función del volumen de emisiones en un importe que no exceda del máximo actualmente exigible para mantener la suficiencia financiera de los Ayuntamientos sin incrementar la presión fiscal de los ciudadanos. De acuerdo con las propuestas comunitarias, el total de ingresos fiscales derivados del componente de los impuestos anuales de matriculación vinculado al dióxido de carbono, otras emisiones contaminantes y el consumo de combustible deberá representar al menos el 50% del total de ingresos derivados de esos impuestos.

Un buen punto de partida lo constituye la Proposición de Ley sobre Fiscalidad Ambiental presentada por el Grupo Parlamentario de Esquerra Republicana-Izquierda Unida-Iniciativa per Catalunya Verds sobre la posible estructuración de un nuevo impuesto ambiental sobre circulación de vehículos²⁵. Con arreglo a dicha propuesta la cuantificación del impuesto correspondientes a los turismos y ciclomotores se basaría esencialmente en las emisiones teóricas de dióxido de carbono según una escala que oscila entre 10 euros, para emisiones oficiales de CO₂ no superiores a 110 g/km, y 800 euros para emisiones oficiales de CO₂ superiores a 225 g/km. Los ciclomotores 4,42 euros y las motocicletas un máximo de 60 euros.

Además, a estos vehículos se les aplicaría una cuota adicional, entre 0 y 100 euros, con arreglo a la categoría Euro. Las diversas categorías Euro –desde Euro 6 hasta Euro 1 o más contaminante- se encuentran reguladas en las directivas 91/441/CEE, 93/59/CEE, 94/12/CE, 96/69/CE, 98/69/CE, 98/69/CE, 2002/80/CE y 2007/715/CE (la Euro 6 aún no ha entrado en vigor) y determinan básicamente las emisiones de monóxido de carbono, hidrocarburos, óxidos de nitrógeno compuestos orgánicos volátiles y partículas. Los fabricantes de vehículos deben especificar la correspondiente categoría euro, lo que facilitaría la gestión del impuesto. El uso de categorías euro presenta el inconveniente de no incentivar mejoras dentro de cada categoría y la ventaja de su fácil gestión. En cualquier caso, permite seguir la propuesta del Parlamento Europeo según la cual el impuesto no sólo debe tener en cuenta las emisiones de dióxido de carbono, sino también otros factores contaminantes.

Según el “Informe sobre la fiscalidad en la Comunidad de Madrid: evolución, perspectivas y propuestas contra la crisis”, la citada Proposición de Ley debería completarse con la introducción de elementos ambientales en los vehículos de transporte²⁶. En este caso –postula el Informe- el componente ambiental podría basarse en un coeficiente de incremento o reducción del gravamen en función de la correspondiente categoría Euro y del consumo del vehículo. La toma en consideración del consumo para modular la cuota nos parece muy razonable pero pensamos que las dificultades que plantea su gestión lo hacen difícilmente aplicable en nuestro país.

²⁵ BOCG Congreso, de 31 de julio de 2009, núm. 190, p.1.

²⁶ CEIM, Madrid, 2010, pág. 205.

En nuestra opinión, desde el punto de vista de la justicia tributaria lo más adecuado sería recoger el componente ambiental y la capacidad económica en función del valor del vehículo. En tal sentido, nuestra propuesta tomaría en consideración tres aspectos:

- el valor de los distintos vehículos, que puede basarse en las tablas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, como señaló el Informe de la FEMP;
- el volumen de emisiones oficiales de CO₂;
- y la categoría Euro, para tener en cuenta otros factores contaminantes.

La proporción sobre la cuota total podría ser 50 por 100, 40 por 100 y 10 por 100, respectivamente.

Otra posibilidad de mayor calado es que las Comunidades Autónomas establezcan un Impuesto de Circulación con los componentes ambientales referidos. Ello se prevé en los artículos 6.3 de la LOFCA (Ley Orgánica 8/1980) y a la Disposición Adicional Quinta del TRLHL y supone la creación de un impuesto propio de la comunidad autónoma correspondiente. Para ello habrán de compensar a los municipios mediante subvenciones incondicionadas o participación en los tributos de la comunidad autónoma distintos de los previstos en el artículo 142 de la Constitución, y no podrá suponer minoración de los ingresos que vengan obteniendo los Ayuntamientos por dicho impuesto. Lo más correcto es coordinarlo a través del Consejo de Política Fiscal y Financiera a nivel estatal, y fijando unas tarifas fijas según el valor y el volumen de emisiones del vehículo, dotando la propuesta de uniformidad²⁷, pues la alternativa de que sean las Comunidades Autónomas quienes lo hagan a título individual crearía disparidades contrarias al principio de igualdad, al tiempo que podrían generar deslocalizaciones ficticias.

Esta alternativa tiene el inconveniente, apuntado por RAMOS PRIETO y TRIGUEROS MARTÍN, de que incrementaría la carga fiscal sobre un sector que soporta un alto nivel de imposición²⁸. En efecto, ninguna Comunidad Autónoma tomaría la decisión de absorber un impuesto municipal -con los correspondientes costes de gestión, recaudación, inspección y revisión que supone, aunque se compartiese la gestión- sin obtener ganancia alguna, por lo que tendría que elevar la carga fiscal para compensar adecuadamente a los Ayuntamientos por la recaudación perdida²⁹.

Por ello, en tal caso habría que seguir la Propuesta de Directiva y reestructurar el Impuesto de Circulación, absorbiendo el de Matriculación. Se trataría de un impuesto autonómico de vehículos de tracción mecánica, compartido con los municipios de modo que parte de la cuota correspondiese a éstos -en razón a lo que hasta el momento percibieran por el IVTM- y el resto a la Comunidad Autónoma. Se dotaría de los componentes ambientales apuntados, con una cuantía que absorbiera la suma de ambos

²⁷ Observa HERRERA MOLINA que “en aras de la coordinación, sería preferible adoptar un pacto en el seno del Consejo de Política Fiscal y Financiera sobre las líneas generales del nuevo impuesto -como totalmente cedido a las Comunidades Autónomas- incluyendo la nueva estructura parcialmente basada en el gravamen de emisiones, y los límites máximos y mínimos de la tarifa. De este modo estaríamos ante un impuesto cedido cuya estructura básica se regularía por el Estado”. Cfr. “Hacia un impuesto ambiental...”, ob. cit., pág. 79.

²⁸ RAMOS PRIETO, J., y TRIGUEROS MARTÍN, M^a.J., “Imposición sobre la titularidad de vehículos y Comunidades Autónomas: la participación en tributos autonómicos como compensación financiera a los municipios”, en RAMOS PRIETO (coord.), *Financiación local: cuatro estudios*, Agencia Tributaria Madrid, Madrid, 2009, pág. 176.

²⁹ Apuntan estos autores la posibilidad de que el tramo autonómico solo supusiera una sobrecarga fiscal para los vehículos más contaminantes. Ob. cit., pág. 152.

impuestos –el de matriculación prorrateado en función de la vida media de los vehículos-. La gestión sería compartida entre ambos entes.

Desde el punto de vista político plantea la dificultad de la distribución de competencias financieras. El Impuesto sobre Matriculación constituye un tributo totalmente cedido a las Comunidades Autónomas. El punto de conexión está constituido por la primera matriculación definitiva en España producida en el territorio de la Comunidad. Además, las Comunidades Autónomas disponen de competencias para modificar los tipos, dentro de ciertos márgenes. Las competencias sobre la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de dicho impuesto se encuentra delegada en las Comunidades Autónomas. En cuanto al Impuesto sobre Circulación, se encuentra regulado por la Ley de Haciendas Locales, que permite a los municipios la modulación del gravamen, según se ha visto.

Habría que rediseñar los supuestos de exención, incorporando los taxis, vehículos de autoescuelas y coches de alquiler, que están gravados en el IVTM y exentos en el IEDMT. También habrá que considerar la posible aparición de otros gravámenes sobre los vehículos para compensar el incremento de unos con la reducción de otros³⁰.

Las Corporaciones Locales podrían oponerse a la desaparición del Impuesto de Circulación por la pérdida de control que supondría su configuración como impuesto autonómico parcialmente cedido, frente a su actual caracterización como impuesto local, pues la participación de aquéllas en el rendimiento de los tributos de las Comunidades autónomas preconizada por el art. 142 de la Constitución ha tenido escasa relevancia frente la participación en los tributos del Estado y a sus propios ingresos tributarios.

6. Conclusiones

A corto plazo habría que modificar el Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica para que, en consonancia con los criterios incorporados en la reforma del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, se fije el cuadro de cuotas aplicable a los mismos sobre la base de las emisiones de CO₂, el valor a efectos del ITP y la categoría Euro, en lugar de sobre la potencia y clase del vehículo, como se dispone en la actualidad en la mayoría de los vehículos.

A largo plazo debería suprimirse el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, integrándose en el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica que sería asumido por las Comunidades Autónomas, con participación en su diseño, gestión y recaudación de las Corporaciones Locales. Ello requiere un acuerdo político en los tres niveles de Gobierno e instrumentado a través del Consejo de Política Fiscal y Financiera a nivel nacional.

Bibliografía

CHICO DE LA CÁMARA, P., y HERRERA MOLINA, P.M., “Impuesto de Vehículos de Tracción Mecánica”, en AA.VV. (dir. CHICO DE LA CÁMARA, GALÁN RUIZ y RODRÍGUEZ ONDARZA), Fiscalidad práctica, Tomo VII, Tributos locales, Civitas, 2010.
HERRERA MOLINA, P.M., “Hacia un Impuesto ambiental sobre Vehículos de Motor (Propuesta de Directiva comunitaria e incidencia sobre las Comunidades Autónomas)”

³⁰ En octubre de 2010 los ministros de Transportes de la UE han dado hoy luz verde a la “Euroviñeta”, una directiva que obligará a los camiones de más de 3,5 toneladas a pagar una tasa medioambiental por la contaminación y el ruido que generan. El Consejo de la UE, reunido en Luxemburgo, ha logrado un acuerdo político pese a que España, Italia, Portugal y Países Bajos se han opuesto.

Noticias de la UE, núm. 274, 2007

RAMOS PRIETO, J., y TRIGUEROS MARTÍN, M^a.J., “Imposición sobre la titularidad de vehículos y Comunidades Autónomas: la participación en tributos autonómicos como compensación financiera a los municipios”, en RAMOS PRIETO (coord.), *Financiación local: cuatro estudios*, Agencia Tributaria Madrid, Madrid, 2009.

RAMOS PRIETO, J., y TRIGUEROS MARTÍN, M^a.J., “La fiscalidad de los vehículos a motor: un aspecto olvidado en las medidas adoptadas contra la crisis económica”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 1, 2010.

RÓSEMBUJ, T., *Los tributos y la protección del medio ambiente*, Marcial Pons, Madrid, 1996.

RUIZ-BEATO BRAVO, J., “Consideraciones en torno al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y los Vehículos Automóviles”, *Impuestos*, I/1993.

YEBRA MARTUL-ORTEGA, P., *La fiscalidad del automóvil en España*, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, Madrid, 1994.