



Revista de derecho fiscal

ISSN: 1692-6722

ISSN: 2346-2434

Universidad Externado de Colombia

Zamora Polo, Tatiana Lucía

La extrafiscalidad del impuesto al carbono del sector transporte: una visión comparativa de Colombia y España durante el periodo de 2016-2019

Revista de derecho fiscal, núm. 22, 2023, pp. 115-132

Universidad Externado de Colombia

DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n22.04>

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=684374925005>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en [redalyc.org](https://www.redalyc.org)



Sistema de Información Científica Redalyc
Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto



La extrafiscalidad del impuesto al carbono del sector transporte: una visión comparativa de Colombia y España durante el periodo de 2016-2019

The Extra Taxation of the Carbon Tax in the Transport Sector: a Comparative View of Colombia and Spain during the Period 2016-2019

A tributação extra do imposto de carbono no setor de transporte: uma visão comparativa da Colômbia e da Espanha durante o período 2016-2019

TATIANA LUCÍA ZAMORA POLO*

* Abogada y administradora pública; especialista en Derecho Administrativo y Tributación; magíster en Tributación Internacional, Comercio Exterior y Aduanas, Universidad Externado de Colombia.
tatianaluciaz@hotmail.com / <https://orcid.org/0000-0001-5162-9966>
DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n22.04>

Resumen

En 2015, con la firma del Acuerdo de París, el impuesto al carbono tuvo un desarrollo normativo importante junto con los compromisos que adoptaron los Estados para reducir emisiones de gases de efecto invernadero o con contenido de dióxido de carbono y óxido de nitrógeno. El objetivo principal de este estudio es identificar el efecto del impuesto al carbono del sector transporte en Colombia y España durante el periodo 2016-2019, a través del análisis del marco legal desde un punto de vista del derecho comparado, así como de la determinación del efecto de la política ambiental y tributaria en ambos Estados, dando paso a la comparación de resultados de la extra fiscalidad en el eco-tributo al carbono en estas naciones.

Palabras clave: extra fiscalidad, impuesto, justicia tributaria, medio ambiente, impuesto al carbono.

Abstract

In 2015, with the signing of the Paris Agreement, the carbon tax had an important regulatory development together with the commitments adopted by the States to reduce emissions of greenhouse gases or those with content of carbon dioxide and nitrogen oxide. The main objective of this study is to identify the effect of the carbon tax on the transport sector in Colombia and Spain during the period 2016-2019, through the analysis of the legal framework from a comparative law point of view, as well as the determination of the effect of environmental and tax policy in both States, giving way to the comparison of results of extra taxation in the carbon eco-tax in these nations.

Keywords: extra taxation, tax, tax justice, environment, carbon tax.

Resumo

Em 2015, com a assinatura do Acordo de Paris, a taxa de carbono teve um importante desenvolvimento regulatório juntamente com os compromissos assumidos pelos Estados para reduzir as emissões de gases de efeito estufa ou com teor de dióxido de carbono e óxido de nitrogênio. O objetivo principal deste estudo é identificar o efeito do imposto de carbono no setor de transporte na Colômbia e na Espanha durante o período 2016-2019, através da análise do marco legal do ponto de vista do direito comparado, bem como a determinação do efeito da política ambiental e tributária em ambos os Estados, dando lugar à comparação de resultados de tributação extra na ecotaxa de carbono nessas nações.

Palavras chave: tributação extra, imposto, justiça tributária, meio ambiente, imposto de carbono.

Introducción

El fenómeno del calentamiento global, durante el periodo de 1880 a 2012, evidenció que la temperatura media mundial aumentó 0.85°C , los océanos se han calentado, la cantidad de nieve ha disminuido y el nivel del mar ha subido (Asamblea de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente, 2018). Es por tanto que debido a la concentración actual y a las continuas emisiones de gases de efecto invernadero, es probable que, el final de este siglo, la temperatura media mundial continúe creciendo por encima del nivel preindustrial. Así, los océanos se calentarán y el deshielo continuará. Se estima que el aumento del nivel medio del mar será de entre 24 y 30 centímetros para 2065 y de 40 a 63 centímetros para 2100 en relación con el periodo de referencia de 1986-2005. La mayoría de los efectos del cambio climático persistirán durante muchos siglos, incluso si se detienen las emisiones (PNUMA, 2018).

En Colombia, el mayor problema, cuando de contaminación se habla, es el estado del aire, el Departamento Nacional de Planeación (DNP) reveló los resultados de la evaluación realizada a la Política de Prevención y Control de la Contaminación del Aire en 2017, en la que se evidenció que el 51 % de los colombianos considera que este tipo de contaminación es el gran problema ambiental en el país.

Según la Organización Mundial de la Salud (OMS), Colombia es el segundo país de Latinoamérica con más contaminación de aire, con un promedio de 19.000 muertes anuales en todo el territorio. La contaminación del aire que está en el medio ambiente es producida por diferentes factores que afectan la capa atmosférica, incrementando la gran variedad de fuentes contaminantes que modifican la capa natural y todos los componentes que están en esta (Sánchez, 2018).

De todas las toneladas de emisiones de CO_2 que se emiten a nivel mundial, Colombia aporta el 0,57 % (El Espectador, 2019). Cabe resaltar que, junto con el sector agropecuario y minero, el sector transporte es la actividad que más genera emisiones de dióxido de carbono en el país. El dato anterior, aunque puede sonar mínimo, en el país se producen 237 millones de toneladas al año de gases de efecto invernadero y solo el 9 % pueden ser absorbidas por los bosques. Lo anterior pasa una factura sanitaria, pues se estima que anualmente mueren más personas por contaminación que por homicidios.

De tal suerte, que el resultado de las actividades propias de los agentes económicos, cuyas decisiones orientan su operatividad sin tener en cuenta ninguna de las repercusiones económicas que puedan causar. Por ende, estos provocan un impacto negativo al medio ambiente, lo que se traduce en altos niveles de contaminación que están muy por encima del tolerable por una sociedad, esta situación toma más ahínco por el hecho de no existir mecanismos que le den valor social al medio ambiente, es decir la inexistencia de restricciones a los agentes económico.

Por otro lado, las emisiones de dióxido de carbono en España, para el 2018, han sido de 276.047 kilotoneladas, ocupando así un lugar entre los países que más contaminan del

ranking de países por emisiones de CO₂ que anualmente informa la ONU en alianza con Organización Meteorológica Mundial (OMM). Sin embargo, en el estudio de la evolución de las emisiones, se destacó la notable disminución de las cifras frente al 2017.

Ahora bien, siguiendo este hilo conductor, se podría concluir que el principal causante del deterioro ambiental es la conducta humana, que muy a pesar de ser la más afectada, pues es su entorno el que sufre las consecuencias, por ende, se pretende regular la conducta humana con la finalidad de minimizar los daños ambientales. Tanto Colombia como España han establecido como instrumento económico el impuesto a las emisiones de carbono como mecanismo para mitigar los gases de efecto invernadero.

Pigou (1924) fue quien propuso la idea de utilizar tributos que graven la descarga de agentes contaminantes al medio ambiente como una manera de controlar los niveles de contaminación generados por agentes económicos. El principio de este tipo de tributos es que los agentes económicos asuman el costo de contaminar como parte de su proceso de toma de decisiones. Al afrontar un costo mayor si realizan actividades contaminantes, por verse gravadas con un tributo, los agentes económicos van a tener un incentivo para contaminar menos. En pocas palabras, “el que contamina, paga”.

Sobre tal definición, la OCDE, en sus concertaciones, ha definido a los ecotributos como cualquier otro pago obligatorio sin señalar ningún tipo de contraprestación directa sobre cualquier aspecto relevante y meritorio para el medio ambiente. Para este tipo de tributación, las bases imponibles incluyen los productos energéticos, vehículos automotores, los residuos sólidos y líquidos, las emisiones gaseosas medidas o estimadas, los recursos naturales, etc. (OCDE, 2010).

Según las estadísticas oficiales disponibles, en los países de la OCDE, los ingresos provenientes de tributos ambientales representaron, en promedio para 2010, unos 2,3 puntos porcentuales del PIB y casi el 7 % del total de recursos tributarios. En este aspecto son muy marcadas las diferencias entre los países miembros, aunque también es cierto que, en todos los casos, la recaudación derivada de impuestos orientados a prevenir la contaminación ambiental resulta significativa. Encabezan la lista Dinamarca, Turquía y los Países Bajos, países que acumularon ingresos de este tipo por montos que rondan el 4 % del PIB, mientras que en el extremo opuesto se ubican países como Canadá, Estados Unidos y México, con ingresos derivados de la tributación ambiental en torno o por debajo del 1 % del PIB. Es así como en muchos países la tributación verde ha tomado gran protagonismo, ya que posee un fin extrafiscal al pretender regular la conducta humana y causar un menor impacto negativo sobre el medioambiente (Cimadevilla, 2000).

Finalmente, debe entenderse a la extrafiscalidad, para efectos de este estudio, como un fenómeno, entendido desde la perspectiva de Sánchez (2021), que ve al tributo como instrumento de ordenación, donde su alcance está dado por ser una herramienta de recaudo para impactar el comportamiento de los individuos con intención por parte del legislador, procurando el doble dividendo: ingreso para el fisco y cambio de conducta humana.

De tal suerte que existe un piso jurídico a nivel internacional que produce una naturaleza constitucional en el derecho a un ambiente sano en la legislación interna de cada Estado que parte de las Naciones Unidas, en el sentido de que está ligado directamente con el derecho más fundamental del hombre y la especie humana, esto es, la vida, lo cual hace que el Estado mismo deba adoptar medidas para preservarlo como los impuestos a la gasolina, al ACPM, a las bolsas plásticas o al carbono, siendo este último estudiado con mayor detalle más adelante.

Es por esto que el impuesto al carbono, a pesar de ser un mecanismo y una medida tributaria y fiscal para el Estado, lo que busca es mitigar las emisiones al gravarlas, lo cual llevaría a que estas disminuyan por el alto costo de estas. No obstante, algunos autores, analizados y estudiados en las próximas páginas, aseguran que el impuesto al CO₂ se ha convertido en la oportunidad de oro para recuperar las arcas públicas del déficit en el que se encuentran sumergidas.

De hecho, hay algunos tratadistas, como veremos, que aseguran que el impuesto al carbono debe fijarse la tasa en cada país e incrementarla conforme se muestra y comunica de forma transparente el uso, inversión y manejo que se le da al recaudo.

En ese sentido dejando claro el contexto, de manera seguida, se esbozarán los principales hallazgos del efecto del impuesto al carbono del sector transporte en Colombia y España durante el periodo 2016-2019, por medio del análisis del efecto de la política ambiental y tributaria en ambos Estados, dando paso a la comparación de resultados de la extrafiscalidad en el ecotributo al carbono en estas naciones.

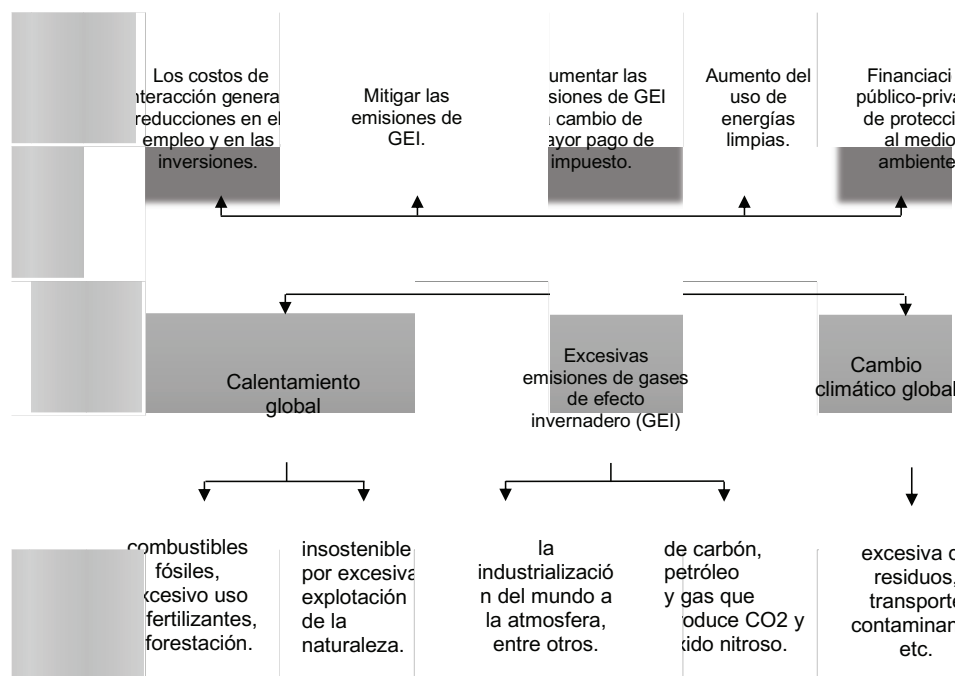
I. Alcance del impuesto al carbono en España y Colombia

A. *Efecto del ecotributo al carbono en la gestión ambiental de Colombia y España durante 2016-2019*

La finalidad del ecotributo a nivel legal es iniciar una nueva era de extrafiscalidad del tributo para desincentivar el patrón de consumo del carbono, mediante el no uso o de las mejoras tecnológicas para un uso más eficiente. Se sabe que no se podría hablar de sistema tributario ambiental en Colombia por la aspersión de leyes en todo el andamiaje jurídico. Sin embargo, existen instrumentos y figuras fiscales tendientes a la efectividad de las medidas tanto preventivas como sancionatorias. En ese sentido, debe entenderse a la extrafiscalidad como un medio con fines no recaudatorios que se separa de los principios tradicionales de la justicia tributaria (Rangel, 2017).

Al respecto, se establecieron las causas y efectos de la adopción del impuesto al carbono en un país y se llegó al siguiente árbol del problema:

FIGURA 1. ÁRBOL DE CAUSAS Y EFECTOS DEL INC



Fuente: elaboración propia (2021).

De ahí que se pueda afirmar que los efectos del impuesto al carbono se traduzcan en el aumento de los costos de interacción que generan reducción del empleo y de las inversiones. Incluso, si bien este impuesto mitiga las emisiones de GEI en aquel consumidor que no desee pagar tanto por el uso del carbono, pasa lo contrario con aquel que está dispuesto a usarlo en cantidades exorbitantes y tiene la capacidad adquisitiva para pagar el impuesto (INC).

Igualmente, sus efectos están representados en el descontento social por aumento creciente de costo de vida, lo que genera desafíos derivados de la transición a una baja economía de carbono. Además, los mecanismos de compensación de carbono han ocupado una parte sustancial del mercado en los últimos años, generando una participación público-privada en créditos de inversión medioambiental para compensaciones por reducción de emisiones.

Sin embargo, para Bogotá y Díaz (2019), particularmente en Colombia es necesario reevaluar el modelo económico de funcionamiento del Estado con el que se genera rentas, así como las actividades económicas que aportan al producto interno bruto (PIB) nacional desde el punto de vista de qué tanto afecta o favorece la protección medio ambiental en el territorio nacional.

Por otro modo, para Bravo et ál. (2017), la eficacia de una política ambiental depende de la elasticidad de sustitución existente en la economía, para lo que resulta importante la inversión en investigación y desarrollo de tecnología que propicie un mayor uso de

energías renovables sobre todo en los sectores económicos más contaminantes del país. De esta forma, es necesaria y urgente una transición energética del uso de combustibles fósiles a energías limpias como parte de las iniciativas en mitigación de emisiones de gases de efecto invernadero (GEI).

Sin embargo, para Castaño y García (2020), los casos de éxito de expansión de tecnología en energías limpias como la fotovoltaica a partir de la luz solar, se caracterizan por tener altas inversiones de diferentes fuentes, donde es fundamental la participación de entidades financieras en proyectos solares, financiación de activos, inversión del Gobierno en investigación y desarrollo (I+D) e inversión privada en investigación y desarrollo (I+D).

En palabras de Álvarez et ál. (2017), en Colombia el llevar a cabo las medidas de mitigación de emisiones GEI permitirá que la tasa de crecimiento del PIB aumente en un 0,15 % anualmente durante 2020-2040. Además, sugiere que las medidas de mitigación se apliquen inicialmente en el sector industrial, residencial y de transporte con el fin de generar impactos positivos en el crecimiento económico.

Lo anterior, podría ser posible para Colombia por medio de un modelo de equilibrio general, modelo que al parecer sí tiene España, pues, para Gago y Labandeira (2017), el modelo utilizado en la propuestas de reforma fiscal sobre el impuesto al carbono es el E3ME de Cambridge Econometrics, que es un modelo macroeconómico diseñado para evaluar los desafíos de las políticas globales, asumiendo que la mayoría de los organismos internacionales consideran que los impuestos ambientales son idóneos para adquirir recursos fiscales con los menores impactos y para abordar los objetivos de reducción de emisiones contaminantes, fomento de la eficiencia energética y avanzar, en la transición hacia economías bajas en carbono.

Por ende, vale la pena preguntarse, ¿hay eficiencia en el ecotributo del carbono? Para The Conversation (2019), la efectividad del impuesto al carbono está dada cuando es posible revisar todas las ideas erróneas de la población para emplear una estrategia que consta de dos elementos: i) un uso apropiado de los ingresos del impuesto al carbono y ii) una comunicación pública inteligente de cómo se invierte, maneja, recauda y administra en favor de lo preestablecido por ley con respecto al medioambiente.

De ahí que, el aumento del apoyo al impuesto del carbono depende de qué tanto la población conforme se va mostrando el uso y los rendimientos fiscales del recaudo en favor del gasto social del Estado, va cediendo y mostrando mayor aceptación política de una medida como esta. Además, se considera que se debe comenzar con una tasa modesta creciente en los países (The Conversation, 2019).

Ahora bien, ¿cuál es la respuesta a un estudio de efectividad de impuestos, tasas, contribuciones y demás gravámenes existentes para la preservación y protección del medioambiente, establecidos en la ley, bien sea comunitaria (España) o interna (Colombia)?

La respuesta a esto, se encuentra en la identificación de los resultados tanto de España como de Colombia con respecto a la extrafiscalidad del impuesto al carbono y a qué tanto han logrado como lo recaudado en temas de inversión y disminución de emisiones GEI, para lo cual es necesario observar la siguiente tabla:

B. Comparación de los resultados de la extra fiscalidad del eco – tributo al carbono en Colombia y España durante 2016-2019

TABLA 1. COMPARATIVO ENTRE RESULTADOS DE COLOMBIA Y ESPAÑA EN INC

Colombia	España
Adopción de instrumentos internacionales sobre protección de medioambiente en el derecho interno: • Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948). • Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (1966). • Convención Americana de Derechos Humanos, mejor conocida como Pacto de San José de Costa Rica (1968). • Protocolo de Kyoto (1992). • Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático (1994). • Declaración de Estocolmo (1972). • Convenio de Estocolmo sobre Contaminantes Orgánicos Persistentes (2001). • Acuerdo de París (2015).	Adopción de instrumentos internacionales sobre protección de medioambiente en el derecho interno: • Declaración Universal de los Derechos Humanos (1948). • Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (1966). • Convención Americana de Derechos Humanos, mejor conocida como Pacto de San José de Costa Rica (1968). • Protocolo de Kyoto (1992). • Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático (1994). • Declaración de Estocolmo (1972). • Convenio de Estocolmo sobre Contaminantes Orgánicos Persistentes (2001). • Acuerdo de París (2015).
Constitución Política de corte proteccionista en lo medioambiental en sus artículos 8, 49, 58, 79, 80 y 88.	Constitución Política de corte proteccionista en lo medioambiental en su artículo 45.
Creación del impuesto nacional de carbono en 2016 con la Ley 1819.	Existencia de disposiciones uniformes de la Unión Europea para combatir el calentamiento global, desde 1992 hasta 2015.
Creación del Marco para la Estrategia Financiera para el Cambio Climático en Colombia: Comercio de emisiones de GEI y consideraciones para Colombia (2016).	Adopción de Política Pública de Comercio de derechos de emisión (ETS, Emission Trading Schemes) y la tributación de las emisiones de carbono (Carbon Tax, CT) en España.
Se crea el Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), con la Ley 1753 del 2015 en su artículo 175.	Se creó el Sistema Español de Inventario y Proyecciones de Emisiones a la Atmósfera (SEI) con la Ley 34 de 2007 y se reglamentó con el Real Decreto 818 de 2018.
Se establecen mecanismos de no causación del impuesto nacional al carbono (INC) con el Decreto 926 de 2017.	Se implementa la inclusión del Sistema Español de Inventario y Proyecciones de Emisiones a la Atmósfera (SEI) en el Plan Estadístico Nacional 2021-2024, por medio del Real Decreto 1110 del 15 de diciembre de 2020.
Se crea el Registro Nacional de Programas y Proyectos de Acciones para la Reducción de las Emisiones debidas a la Deforestación y la Degradación Forestal de Colombia (REDD+), con la Ley 1753 del 2015.	
el Registro Nacional de Programas y Proyectos de acciones para la Reducción de las Emisiones debidas a la Deforestación y la Degradación Forestal de Colombia (REDD+) y el Registro Nacional de Reducción de las Emisiones de Gases de Efecto Invernadero (GEI), son administrados y dirigidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de Colombia.	El Sistema Español de Inventario y Proyecciones de Emisiones a la Atmósfera (SEI) es dirigido por la Dirección General de Biodiversidad y Calidad Ambiental del Ministerio para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico de España.
Resultados actuales de ambos países con el impuesto al carbono	
Durante el 2017 se recaudaron \$476.862 billones de pesos colombianos (aprox. US\$ 138 millones), lo cual representó el 65.7 % del total de los impuestos ambientales del país (DANE, 2018).	España acordó reducir sus emisiones de CO ₂ en un 26 % en 2030 en comparación con 1990. Sin embargo, las emisiones siguieron aumentando en 2018 (The Conversation, 2019).

Colombia	España
“El recaudo de este impuesto por parte de la DIAN entre 2017 y 2019 ascendió a \$1.221.980 millones, de los cuales el 45 % corresponde al sector ambiente, es decir \$549.891 millones. Sin embargo, los recursos permanecen ociosos en la Tesorería General de la Nación, a pesar de que tienen destinación específica: la protección del medioambiente” (Contraloría, 2020, p. 1).	El incremento recaudatorio en millones de euros va de 4000 en el 2013 a 10.584 en el 2020; y en reducción de emisiones en millones de Tm CO ₂ va de 2.8 en el 2013 a 9.5 en 2020.
Según Contraloría (2020), el Plan Nacional de Desarrollo (PND) 2018-2022 (Pacto por Colombia. Pacto por la equidad) no priorizó las estrategias y acciones orientadas a la educación, formación y sensibilización del cambio climático, es decir acciones que contribuyan al fortalecimiento de capacidades futuras en el sector privado y en la sociedad en general.	La posición en el ranking europeo de la utilización de impuestos ambientales al 2013 era la siguiente: • Posición 26 en impuestos ambientales/PIB. • Posición 22 en impuestos sobre la energía/PIB. • Posición 22 en impuestos sobre el transporte/PIB. • Posición 16 en impuestos sobre contaminación-Recursos/PIB.
Para la Contraloría General de la República (2020), hasta la fecha, no hay claridad en qué se ha gastado lo recaudado por INC y por qué no ha llegado ese dinero a las comunidades y a proyectos de mitigación del cambio climático en el país.	Las propuestas de reforma adoptadas por España consistieron al 2013 en: • Incremento de tipos para diésel no comercial. • Eliminación de las exenciones fiscales para diésel en transporte ferroviario y agricultura. • Gravar paulatinamente el gas para uso doméstico. • Gravar gradualmente el carbón de uso doméstico. • Aplicación de tipos o tarifas mínimas de la Directiva de la UE.
Se conoce que para la vigencia del 2020, se presentó un proyecto de inversión por \$150.000 millones, que fue aprobado, pero que está a la espera de ser desembolsado para el Programa Nacional de Sustitución de Cultivos Ilícitos (PNIS), según fuente de Contraloría (2020).	La reforma fiscal verde, simulada para España en uno de los informes elaborados para la Comisión Económica de la UE, presenta un incremento recaudatorio que ascendería a 13.365 millones de euros (1.11 % del PIB) en 2018 y 32.801 millones (1.75 % del PIB) en 2035 (Gabo y Labandeira, 2017).
De acuerdo con la cifra recaudada por la DIAN, entre 2017 y 2020, que se conoce, la Contraloría de Colombia afirma que a fecha de hoy debería estar desembolsado lo siguiente: • A la subcuenta de Herencia Colombia se deberían destinar más de \$63.864 millones de pesos colombianos, para la conservación de las áreas protegidas de Colombia. • A la subcuenta de Ambiente y Desarrollo Sostenible se deberían destinar más de \$319.320 millones de pesos colombianos para manejar la erosión costera, conservar ecosistemas estratégicos y cuidar las fuentes hídricas.	Al día de hoy, se conoce que España es un país que no ha cumplido con los topes a los que se comprometió en el Acuerdo de París en 2015 (Gabo y Labandeira, 2017), como se puede observar en toda la información ya entregada.
Asegura Contraloría (2020) que lo cierto es que el ministerio de Ambiente, debe recibir el 30% de los más de \$1.35 billones y solo ha recibido cerca de \$17 mil millones de pesos.	

Fuente: elaboración propia (2021).

A partir de lo expuesto, se debe aclarar que, entre 2017 y 2019, se recaudaron \$1.221.980 millones, y, entre 2017 y 2020, 1.35 billones, lo cual no es mucho pero es la cifra real que hoy entrega la Contraloría como ente de control (Contraloría, 2020). Además, se puede

asegurar que los resultados de extrafiscalidad del impuesto al carbono, si bien están dados en papel, hace falta mucho para que se cumplan en la realidad. Solo basta con cotejar cifras, por ejemplo, en Colombia, en cuanto al impuesto nacional al carbono (INC), durante el 2017, se recaudaron 476.862 millones de pesos colombianos, lo que es aproximadamente US\$ 138 millones, representándose así el 65.7 % del total de los impuestos ambientales del país (DANE, 2018). La anterior recaudación está prevista para gasto en proyectos de sostenibilidad como gestión de territorios y la conservación de bosques en la región amazónica; otros proyectos destinados al manejo de la erosión costera, la reducción de la deforestación y su monitoreo, la conservación de fuentes hídricas, la conservación de ecosistemas estratégicos, especialmente páramos, acciones en cambio climático y su respectivo monitoreo, reporte y verificación, así como al pago por servicios ambientales.

Igualmente, por medio del recaudo del INC, se busca promover el fortalecimiento del Sistema Nacional de Áreas Protegidas y la creación, incluyendo la ampliación de áreas protegidas, manejo efectivo y gobernanza en los diferentes ámbitos de gestión. Finalmente, también el INC contribuye en la implementación del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto Armado y la Construcción de una Paz Estable y Duradera con criterios de sostenibilidad ambiental.

Empero, el lado negativo es que según informes oficiales de Contraloría de Colombia (2020), a marzo de 2022, no hay claridad en qué se ha gastado lo recaudado por INC y por qué no ha llegado ese dinero a las comunidades y a proyectos de mitigación del cambio climático en el país. No obstante, se conoció que para la vigencia del 2020, se presentó un proyecto de inversión por \$150.000 millones de pesos, que fue aprobado, pero se está a la espera de que sea desembolsado para el Programa Nacional de Sustitución de Cultivos Ilícitos (PNIS).

Para Rona (2019), se pudiera afirmar que el INC ha promovido iniciativas para aprovechar los beneficios tributarios mediante la innovación constante en los negocios del sector privado empresarial de Colombia por medio de tecnologías más eficientes y limpias. Sin embargo, Contraloría de Colombia (2020) afirma que de acuerdo con la cifra recaudada por la DIAN que se conoce, entre el 2017 y 2020, que, a marzo de 2022, debería estar desembolsado en la subcuenta de Herencia Colombia más de \$63.864 millones de pesos colombianos para la conservación de las áreas protegidas de Colombia; y en la subcuenta de Ambiente y Desarrollo Sostenible se deberían destinar más de \$319.320 millones de pesos colombianos para manejar la erosión costera, conservar ecosistemas estratégicos y cuidar las fuentes hídricas.

Por otra parte, en lo que compete a España, según lo presentado en la tabla de resultados comparativos, se puede resaltar que, actualmente, se conoce que España es un país que no ha cumplido con los topes a los que se comprometió en el Acuerdo de París en 2015 y que a reforma fiscal verde, simulada para este país en uno de los informes elaborados para la Comisión Económica de la UE, presenta un incremento recaudatorio que ascendería a 13.365 millones de euros (1.11 % del PIB) en 2018 y 32.801 millones (1.75 % del PIB) en 2035 (Gabo y Labandeira, 2017).

Lo anterior, se supone que lo lograría con estas medidas o propuestas de reforma al 2013, que consisten en el incremento de tipos para diésel no comercial, la eliminación de las exenciones fiscales para diésel en transporte ferroviario y agricultura, el gravar paulatinamente el gas para uso doméstico y también el carbón de uso doméstico, así como la aplicación de tipos o tarifas mínimas de la Directiva de la UE.

Por consiguiente, la posición en el *ranking* europeo de la utilización de impuestos ambientales al 2013 era la 26 en impuestos ambientales/PIB; la 22 en impuestos sobre la energía/PIB. Igualmente, la posición 22 pero en impuestos sobre el transporte/PIB esta vez; y por último la posición 16 en impuestos sobre contaminación-recursos/PIB.

Así las cosas, con toda razón, España solo ha incrementado el recaudo de 4000 en el 2013 a 10.584 en el 2020 (millones de euros); y en reducción de emisiones en millones de Tm CO₂ ha logrado el 2.8 al 2013 y debía alcanzar el 9.5 en 2020.

Conclusiones

La extrafiscalidad del impuesto al carbono viene a estar dada porque es considerado como un ecotributo que, como cualquier otro impuesto, implica un pago obligatorio sin señalar ningún tipo de contraprestación directa sobre cualquier aspecto relevante y meritorio para el medioambiente (OCDE, 2010).

Sin embargo, es conocido que en el caso de Colombia, tales recursos recaudados del impuesto nacional al carbono son destinados a la preservación y protección del medioambiente y los recursos naturales del territorio nacional.

Para este tipo de tributación, como lo es el impuesto al carbono, las bases imponibles gravadas incluyen los productos energéticos, vehículos automotores, los residuos sólidos y líquidos, las emisiones gaseosas medidas o estimadas, los recursos naturales, etc. (OCDE, 2010). Empero, en este estudio se tuvieron en cuenta las actividades económicas que producen CO₂ por medio de combustibles y gases fósiles en el sector transporte solamente.

Lo anterior, atendiendo que el causante del deterioro ambiental es la conducta humana, que muy a pesar de ser la más afectada, pues es su entorno el que sufre las consecuencias. Por ende, lo que pretende el ecotributo al carbono es regular la conducta humana con la finalidad de minimizar los daños ambientales.

Es así como Colombia y España han establecido el instrumento tributario del impuesto a las emisiones de carbono, como mecanismo para mitigar los gases de efecto invernadero (GEI), de tal manera que fue factible para este estudio realizar una visión comparativa de ambos países en lo que respecta al sector transporte con el fin de identificar el efecto del impuesto al carbono sobre este sector económico durante el periodo 2016-2019.

De lo anterior, se identificó que el resultado de las actividades propias de los agentes económicos fue que en Colombia, al 2019, se produjeron 237 millones de toneladas anuales de gases de efecto invernadero y solo el 9 % pudieron ser absorbidas por los bosques. Asimismo, de todas las toneladas de emisiones de CO₂ que se emiten a nivel mundial, Colombia aporta el 0.57 % (El Espectador, 2019).

Por consiguiente, según la Organización Mundial de la Salud (OMS), Colombia es el segundo país de Latinoamérica con más contaminación de aire, con un promedio de 19.000 muertes anuales en todo el territorio. De hecho, se sabe que la contaminación del aire que está en el medioambiente es producida por diferentes factores que afectan la capa atmosférica, incrementando la gran variedad de fuentes contaminantes que modifican la capa natural y todos los componentes que están en esta (Sánchez, 2018).

Ahora bien, por otro lado, se encontró que las emisiones de dióxido de carbono en España, para el 2018, fueron de 276.047 kilo toneladas, ocupando así un lugar dentro de los países que más contaminan del *ranking* de países por emisiones de CO₂ que anualmente informa la ONU en alianza con Organización Meteorológica Mundial (OMM).

De ahí la importancia de regular la conducta humana que produce CO₂ a la capa atmosférica por medio de ecotributos, como el impuesto al carbono. No obstante, según PNUMA (2018), aun cuando se tomen medidas de corte proteccionista sobre el medioambiente, al día de hoy, la mayoría de los efectos del cambio climático persistirán durante muchos siglos, incluso si se detienen las emisiones.

Aunque parece desalentador lo mencionado, según las estadísticas oficiales disponibles de la OCDE (2010), en los países de esta organización, los ingresos provenientes de tributos ambientales representaron, en promedio para 2010, unos 2.3 puntos porcentuales del PIB y casi el 7 % del total de recursos tributarios, que pudieran destinarse para medidas concretas de conservación de los recursos naturales, la biodiversidad, entre otros de políticas verdes de cada país, así como también se podrían utilizar para cubrir el déficit público y/o fiscal de cada Estado.

Puntualmente, en Colombia, para la Contraloría General de la República (2020), hasta la fecha, no hay claridad en qué se ha gastado lo recaudado por Impuesto Nacional al Carbono (INC) y por qué no ha llegado ese dinero a las comunidades y a proyectos de mitigación del cambio climático en el país. Además,

se conoció que, el recaudo de este impuesto por parte de la DIAN en Colombia entre 2017 y 2019 ascendió a \$1.221.980 millones de pesos colombianos, de los cuales el 45 % corresponde al sector ambiente, es decir, \$549.891 millones. Sin embargo, los recursos permanecen ociosos en la Tesorería General de la Nación, a pesar de que tienen destinación específica a la protección del medioambiente. (Contraloría, 2020)

De lo que se podría afirmar que la finalidad del ecotributo hasta hoy no está teniendo los efectos positivos que se esperaba tener con estos, pues no se han traducido en estrategias de mitigación importantes y materializadas en el cuidado y preservación de la biodiversidad nacional ni de los recursos naturales del territorio colombiano; tan escasa ha sido la gestión del Estado colombiano que solo se conoció que para la vigencia del 2020 se presentó un proyecto de inversión por \$150.000 millones de pesos colombianos, que fue aprobado, pero está a la espera de ser desembolsado para el Programa Nacional de Sustitución de Cultivos Ilícitos (PNIS), según fuente de Contraloría (2020).

Aun cuando se sabe que, durante el 2017, se recaudaron \$476.862 millones de pesos colombianos, aproximadamente USD 138 millones de dólares, lo cual representó el 65.7 % del total de los impuestos ambientales del país (DANE, 2018), el Plan Nacional de Desarrollo (PND) del actual gobierno colombiano no priorizó las estrategias y acciones orientadas a la educación, formación y sensibilización del cambio climático, es decir acciones que contribuyen al fortalecimiento de capacidades futuras en el sector privado y en la sociedad en general (Contraloría, 2020).

Así las cosas, la efectividad del ecotributo en Colombia no irá en creciente como lo demanda el modelo E3ME de Cambridge Econometrics, puesto que es un modelo de equilibrio general, macroeconómico, diseñado para evaluar los desafíos de las políticas globales. Además, Colombia tampoco está comunicando, de forma pública, transparente y visible, la administración, recaudo, ejecución presupuestal, destinación de los recursos del INC, lo cual produce desconfianza en la sociedad civil, despropósito y poca aceptación política del impuesto, degenerando en la imposibilidad de gravar gradualmente los mismos combustibles y gases fósiles utilizados en lo doméstico en un futuro cercano.

Finalmente, sobre España se encontró que en sus compromisos del Acuerdo de París acordó reducir sus emisiones de CO₂ en un 26 % para 2030 en comparación con 1990. Sin embargo, las emisiones siguieron aumentando en 2018 (The Conversation, 2019). De ahí que, actualmente, se conozca a España como un país que no ha cumplido con los topes a los que se comprometió en el Acuerdo de París en 2015 (Gabo y Labandeira, 2017).

Por su parte, se estimaba que se presentara en España un incremento recaudatorio que ascendería a 13.365 millones de euros (1.11 % del PIB) en 2018 y 32.801 millones (1.75 % del PIB) en 2035 (Gabo y Labandeira, 2017).

Lo anterior, se hizo partiendo desde la posición en el *ranking* europeo de la utilización de impuestos ambientales al 2013 por parte de España, en el que ocupaba la posición 26 en impuestos ambientales/PIB; la posición 22 en impuestos sobre la energía/PIB; el puesto número 22 en impuestos sobre el transporte/PIB; y la posición 16 en impuestos sobre contaminación-recursos/PIB, lo cual no era muy alentador que se diga.

No obstante, el incremento recaudatorio en millones de euros va de 4000 en el 2013 a 10.584 en el 2020; y en reducción de emisiones en millones de Tm CO₂ va de 2.8 en el 2013 a 9.5 en 2020, lo cual denota un incremento, importante y significativo que, de hecho, no tiene ni presenta Colombia. Empero, al compararse España con otros países de la UE como Suecia queda muy por debajo del *ranking* comunitario.

Finalmente, algo muy interesante a destacar de España son las propuestas de reforma adoptadas por este al 2013, que englobaban el incremento de tipos (tarifas) para diésel no comercial, la eliminación de las exenciones fiscales para diésel en transporte ferroviario y agricultura, el gravar paulatinamente el gas para uso doméstico, así como gravar gradualmente el carbón de uso doméstico y la aplicación de tipos o tarifas más mínimas de la Directiva de la UE con el fin de no impactar tanto la economía del Estado español.

De lo anterior, se infiere que España está recaudando el impuesto al carbono, de tal manera que este tenga aceptación política en la sociedad civil en general y en los diferentes

agentes económicos para promover con esto la investigación en tecnología y energías limpias, así como reducir en sí las emisiones GEI que es lo más importante.

Igualmente, se resalta que España tiene mayor desarrollo jurisprudencial del impuesto al carbono, precisamente porque las condiciones de la política verde en este país están dadas y se cumplen progresivamente. Si bien España no ha cumplido con los topes o metas propuestos en 2015, en el marco del Acuerdo de París, se puede afirmar que va en camino a lograrlo y a seguir contribuyendo con la preservación del medioambiente y la protección de este ante el cambio climático.

Referencias

- Álvarez, A., Ordoñez, D. y Nieto, A. (2017). Evaluación económica de los compromisos de Colombia en el marco de COP21. *Rev. Desarrollo y sociedad*. Departamento Nacional de Planeación. <https://doi.org/10.13043/DYS.79.1>
- Aristizabal, C. y González, C. (2019). Impuesto al carbono en Colombia: un mecanismo tributario contra el cambio climático. *Rev. Semestre Económico*, 22(52), 179-202.
- Asamblea de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente. (2018). Ginebra.
- Blanco Cetina, M. (2019). El derecho al medio ambiente en el ordenamiento jurídico colombiano: evolución y comparación en el reconocimiento de su categoría como derecho fundamental. Universidad Católica de Colombia. <https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/2656/1/articulo%20%20MPB%20%281%29.pdf>
- Bogotá, B. y Díaz, M. (2019). Los tributos ambientales en países desarrollados: la apuesta de la legislación colombiana. *Rev. Criterio Libre*, 17(30), 279-300. <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/criteriolibre/article/download/5825/5404/12532>
- Bravo, H., Castro, J., Gutierrez, M. y Omaña, E. (2017). Evaluación de una política de sustitución de energías fósiles para reducir las emisiones de carbono. *Rev. El Trimestre Económico*, LXXXIV(1)(333), 137-164. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=31349242005>
- Castaño, M. y García, J. (2020). Análisis de los incentivos económicos en la capacidad instalada de energía solar fotovoltaica en Colombia. *Rev. Lecturas de Economía*. <https://doi.org/10.17533/udea.le.n93a338727>
- Cimadevilla, E. (2000). La tributacion verde desafío para la fiscalidad territorial. *Análisis Local*, 107-112.

- Congreso de la República de Colombia. (1968). Ley 74 de 1968. Adopción de los Pactos Internacionales de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, de Derechos Civiles y Políticos, así como el Protocolo Facultativo de este último. <https://www.lexbase.co/lexdocs/indice/1968/10074de1968>
- Congreso de la República de Colombia. (1972). Ley 16 de 1972. Adopción de la Convención Americana sobre Derechos Humanos “Pacto de San José de Costa Rica” en Colombia. <https://www.acnur.org/fileadmin/Documentos/BDL/2008/6481.pdf>
- Congreso de la República de Colombia. (1994). Ley 164 de 1994. Adopción de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0164_1994.html
- Congreso de la República de Colombia. (2000). Ley 629 de 2000. Adopción del Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0629_2000.html
- Congreso de la República de Colombia. (2008). Ley 1196 de 2008. Adopción del Convenio de Estocolmo sobre Contaminantes Orgánicos Persistentes en Colombia. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1196_2008.html
- Congreso de la República de Colombia. (2016). Ley 1819 de 2016. Reforma tributaria estructural. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1819_2016.html
- Congreso de la República de Colombia. (2018). Ley 1931 de 2018. Adopción del Acuerdo de París. <https://www.minambiente.gov.co/images/normativa/app/leyes/5f-ley%201931%20de%202018.pdf>
- Congreso de la República de Colombia. (2016). Ley 1815 de 2016. Reforma Tributaria. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1815_2016.html
- Congreso de la República de Colombia. (2015). Ley 1769 de 2015. Reforma Tributaria. http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1769_2015.html
- Consejo Nacional de Política Económica y Social de la República de Colombia. (2015). CONPES 3850 de 2015. Fondo Colombia en Paz. <https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Conpes/Econ%C3%B3micos/3850.pdf>
- Contraloría de la República de Colombia. (2020) ¿Qué pasa con los recursos del impuesto al carbono? https://www.contraloria.gov.co/resultados?p_p_id=101&p_p_lifecycle=0&p_p_state=maximized&p_p_mode=view&_101_struts_action=%2Fas-

set_publisher%2Fview_content&_101_assetEntryId=1950022&_101_type=-content&_101_urlTitle=elnuevosiglo-com-co-que-pasa-con-los-recursos-del-impuesto-al-carbono-&inheritRedirect=false&redirect=https%3A%2F%2Fwww.contraloria.gov.co%3A443%2Fresultados%3Fp_p_id%3D101%26p_p_lifecycle%3D0%26p_p_state%3Dmaximized%26p_p_mode%3Dview%26_101_struts_action%3D%252Fasset_publisher%252Fview

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2018, M. P.: C. Bernal Pulido, Sentencia C-002 de 2018. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/C-002-18.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2019, M. P.: C. Pardo Schlesinger, Sentencia C-030 de 2019. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/c-030-19.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2018, M. P.: D. Fajardo Rivera, Sentencia C-039 de 2018. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/c-039-18.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2020, M. P.: L. G. Guerrero Pérez, Sentencia C-046 de 2020. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2020/C-046-20.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2019, M. P.: A. Linares Cantillo, Sentencia C-055 de 2019. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-055-19.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2019, M. P.: G. S. Ortiz Delgado, Sentencia C-056 de 2019. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-056-19.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2018, M. P.: G. S. Ortiz Delgado, Sentencia C-060 de 2018. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/C-060-18.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2018, M. P.: G. S. Ortiz Delgado, Sentencia C-117 de 2018. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/C-117-18.htm>

Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2018, M. P.: J. F. Reyes Cuartas, Sentencia C-130 de 2018. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/c-130-18.htm>

- Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2018, M. P.: A. J. Lizarazo Ocampo, Sentencia C-133 de 2018. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2018/C-133-18.htm>
- Corte Constitucional de Colombia [C. C.], 2019, M. P.: J. F. Reyes Cuartas, Sentencia C-235 de 2019. <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2019/C-235-19.htm>
- Departamento Nacional de Planeación (DNP) y Banco Interamericano de Desarrollo (BID). (2014). Impactos económicos del cambio climático –síntesis–. [https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Ambiente/Impactos %20economicos % 20Cambio %20 clim %C3 %A1tico.pdf](https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Ambiente/Impactos%20economicos%20Cambio%20clim%C3%A1tico.pdf)
- Gago, A. y Labandeira, X. (2017). Impuestos energético-ambientales y consolidación fiscal en España. *Rev. Economía y Finanzas Españolas*. https://www.funcas.es/wp-content/uploads/Migracion/Articulos/FUNCAS_CIE/259art09.pdf
- Instituto de Hidrología, Meteorología y Estudios Ambientales (IDEAM) (2015). Nuevos Escenarios de Cambio Climático para Colombia 2011-2100. [http://documentacion.ideam.gov.co/ openbiblio/bvirtual/ 022964/documento_nacional_departamental.pdf](http://documentacion.ideam.gov.co/openbiblio/bvirtual/022964/documento_nacional_departamental.pdf)
- Lazo, G. y Massari, G. (2008). Una mirada a los caminos verdes de la tributación: los eco-tributos. *THEMIS, Revista de Derecho*, 249-258.
- ONU. (2017). *Perspectivas del medioambiente mundial (GEO-6): evaluaciones Regionales*.
- Pigou, A. (1924). *Economics of welfare*.
- PNUMA. (2018). *Programa para las Naciones Unidas del medio ambiente*. Ginebra.
- Rangel, A. (2017). La extrafiscalidad en España. Universitat Jaume I. España. http://repositori.uji.es/xmlui/bitstream/handle/10234/169434/TFG_2017_RangelHernandez_Alvaro.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Romero, G., Álvarez-Espinosa, A., Calderón, S. y Ordoñez, A. (2018). Impactos distributivos de un impuesto al carbono en Colombia: vínculo entre modelos de microsimulaciones y equilibrio general. *Rev. Lecturas de Economía*, (89), 163-198. <http://www.scielo.org.co/pdf/le/n89/0120-2596-le-89-00163.pdf>

- Rona, N. (2019). Colombia: impuesto nacional al carbono. Estudio de casos. Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible, Departamento Nacional de Planeación, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Colombia. https://ledslac.org/wp-content/uploads/2019/09/EdC-Impuesto-al-Carbono-Colombia-ago19-comentarios-RA_VF-rev.pdf
- Sánchez, C. (2021). Tributación medioambiental. Alcance y límites de la extrafiscalidad ecológica en Colombia. Universidad Externado de Colombia.
- Sánchez, L. (2018). Colombia, segundo país de Latinoamérica con más contaminación. La FM.
- Téllez, W., Millán, M. y Pulido, Y. (s. f.). Ejecución presupuestal de los recursos del impuesto nacional al carbono. Comisión Delegada de la Contraloría General de la República para el Medio Ambiente. <https://observatoriofiscal.contraloria.gov.co/Publicaciones/Boletin%20Impuesto%20al%20Carbono.pdf>
- The Conversation. (2019) ¿Aceptaríamos en España un impuesto al carbono? <https://the-conversation.com/aceptariamos-en-espana-un-impuesto-al-carbono-118218>
- Tribunal Supremo de España. (2017). STS 2991/2017; radicado ID Cendoj 28079130022017100285. M. P.: Francisco José Navarro Sanchis. <https://www.poderjudicial.es/search/openDocument/c3fcdbdb29f75f84d>
- Vivideconomics. (2012). Impuestos al carbono y consolidación fiscal: la posibilidad de tarificar el carbono para reducir los déficits fiscales en Europa. [Informe]. *European Climate Foundation y Green Budget Europe*. https://www.vivideconomics.com/wp-content/uploads/2019/05/Carbon_taxation_and_fiscal_consolidation_Spanish.pdf
- Recibido el 1.º de marzo de 2022.
Aprobado por par 1 el 20 de marzo de 2022.
Aprobado por par 2 el 22 de marzo de 2022.
- Para citar este artículo: Zamora, T. L. (2023). La extrafiscalidad del impuesto al carbono del sector transporte: una visión comparativa de Colombia y España durante el periodo de 2016-2019. *Revista de Derecho Fiscal*, (22).