

Presentación

Tomás Marcos Sánchez

Vocal Responsable de Estudio e Investigación de la AEDAF

Carlos David Delgado Sancho nos plantea la responsabilidad del asesor fiscal por blanqueo de capitales. La evolución legislativa culminada en la Ley 10/2010 de prevención del blanqueo de capitales y prevención del terrorismo convierte a los obligados a su cumplimiento en guardianes del sistema financiero, obligándoles al empleo de múltiples recursos si no quieren incurrir en infracciones relevantes. El delito de blanqueo afecta a los mecanismos o procedimientos orientados a dar apariencia de legitimidad o legalidad a bienes o activos de origen delictivo, e incluye en su concepto el autoblanqueo, y siendo delito fiscal antecedente hábil para el delito de blanqueo. Las últimas recomendaciones del GAFI, y la Directiva 2015/849, del Parlamento y del Consejo, de 20 de mayo son el hito final de las normas internacionales en la materia. El GAFI define tres fases en el proceso de blanqueo, la primera de introducción del efectivo en el sistema financiero, la segunda de transformación y encubrimiento de los caudales para dificultar el rastro, y la tercera el afloramiento de capitales mediante compraventa de inmuebles, empresas pantalla en paraísos fiscales, etc. El bien jurídico protegido es la protección de la integridad del sistema financiero y otros sectores de la actividad económica, lo que remite indirectamente al sistema económico en su conjunto. El sujeto activo será cualquier persona, y en el autoblanqueo las mismas que protagonizaron la actividad delictiva generadora de los bienes. Es un tipo abierto, que integra todas las conductas encaminadas a encubrir el origen ilícito, incluidas la provocación, conspiración y la proposición para cometer blanqueo, que afecta a todo tipo de activos de origen delictivo susceptible de adquisición, posesión, conversión, transmisión, ocultación y encubrimiento. Puede ser cometido por dolo, (es esencialmente doloso), lo que requiere conocimiento y voluntad, y por imprudencia grave, lo que significa que no es preciso conocer la procedencia ilícita, sino estar en condiciones de conocerla en las circunstancias del caso, observando las cautelas propias de la actividad. No se penalizan actos neutrales como los de mero poseedor de bienes de procedencia ilícita sin ánimo de ocultar o encubrir su origen ilícito. En el caso de autoblanqueo no se pena el mero disfrute o aprovechamiento de la ganancia ilícita, sino que se toma en consideración el “retorno” en cuanto eslabón necesario para introducir los bienes en el ciclo económico. Normalmente está integrado por hechos plurales que no son delito continuado sino una sola infracción penal. Las penas en el tipo básico doloso para las personas físicas son de 6 meses a 6 años y multa del tanto al triple, a parte posibles accesorias, correspondiendo al tipo agravado (organizaciones, cohecho, etc.) la pena superior en grado. En el delito imprudente la pena es de 6 meses a 6 años y multa del tanto al triplo. En caso de personas jurídicas, multa de 2 a 5 años si la

persona física tiene pena de más de 5 años, y de 6 meses a 2 años en otros casos, y, potestativamente, disolución, suspensión de actividad, clausura de locales. El decomiso no es una pena sino una consecuencia accesoria de la pena principal que es obligatorio en la modalidad dolosa, o potestativo, en la imprudente con pena superior a un año. Se ha llegado a calificar la existencia de responsabilidad civil subsidiaria de la entidad financiera donde se blanquearon los capitales. La prueba del dolo es un análisis de la voluntad que comporta la utilización de indicios, mientras que la imprudencia grave es un juicio de valor normativo respecto del cumplimiento o no de la normas de cuidado exigible. La concurrencia con el delito fiscal supone concurso real de delitos, pero puede haber concurso de normas cuanto los ingresos del delito fiscal procedan del blanqueo, objeto de condena que incluya el decomiso de las ganancias. La tributación de las ilícitas en la imposición personal puede regularizarse por la Administración en ausencia de cuantía suficiente para la consumación del delito fiscal, o bien en vía penal, en cuyo caso, la pena por el delito principal, comiso o pérdida del producto del delito, puede absorber todo el desvalor de la conducta y consumir el delito fiscal. En el delito fiscal la regularización voluntaria ha pasado de ser una excusa absolutoria a integrar el tipo penal, pero no afecta al delito de blanqueo, respecto del que integra autodenuncia. Tampoco la declaración tributaria especial, modelo 720, exime del delito de blanqueo. Que se diferencia de la receptación que es, en todo caso delito contra el patrimonio, se prohíbe que un tercero se beneficie del resultado del delito, mientras que en el blanqueo no se exige ánimo de lucro. La responsabilidad administrativa por blanqueo de capitales se extiende a los asesores fiscales, que no tienen deber de guardar secreto profesional al respecto, salvo abogados colegiados en defensa de su cliente. Tienen obligación de adoptar medidas de diligencia e informar al SEPBLAC. Deben identificar a los clientes personas físicas y conocer titulares reales de las personas jurídicas. Absteniéndose de relaciones con quienes no hayan sido identificados. Han de recabar información de su actividad profesional o empresarial y comprobar su veracidad. Han de efectuar un seguimiento continuado de la relación de negocios. Deben adoptar medidas de diligencia, simplificadas o reforzadas (acciones al portador, territorios de riesgo, operaciones no presenciales, personas con responsabilidad pública). Deben comunicar cualquier hecho, operación, incluso tentativa, en que existe indicio o certeza de relación con el blanqueo o financiación del terrorismo, con prohibición de revelar tales comunicaciones, y conservación de los documentos generados en aplicación de la diligencia debida durante diez años. Caso de ocupar más de diez personas y superar los 2 millones de euros de ingresos, tienen que adoptar procedimientos de control interno, disponer de métodos de análisis de riesgos, manuales de prevención, designar un representante ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión, disponer de un órgano de control interno, soportar revisión anual por experto externo y formar a sus empleados. Los cuales podrán comunicar directamente al Servicio Ejecutivo de la Comisión las operaciones que conocieran y respecto de las que consideren que existen indicios de estar relacionadas con el blanqueo o la financiación del terrorismo. Las infracciones de sus obligaciones, leves, graves y muy graves tienen relevancia y sanciones importantes. Las muy graves de 150.000 euros a 1.500.000 euros o la mayor del duplo de la operación o el 5% del patrimonio neto. Las graves de 60.001 euros a 150.000 euros o la mayor del tanto de la operación o el 1 por ciento del patrimonio neto. Las leves con amonestación privada y alternativamente o simultáneamente multa de 60.000 euros.

José A. Rozas Valdés estudia el régimen tributario y sancionador específico del patrimonio ubicado en el extranjero. Con el objeto de determinar si una regularización espontánea extemporánea de ellos permite excluir la aplicación del régimen especial. Examinando también la compatibilidad del régimen con el Derecho constitucional y el Derecho de la UE. La Ley 7/2012 estatuye para el patrimonio situado

en el extranjero unos deberes específicos de información, un procedimiento especial de regularización, y un endurecimiento notable del régimen sancionador y penal tributario. Se tipifican infracciones por no presentar en plazo y por presentar de forma incompleta la declaración informativa y por hacerlo por medios distintos a los telemáticos. Al propio tiempo se configura una ganancia de patrimonio no justificada o una presunción de rentas en el IRPF y en el IS, con imputación a períodos y ejercicios posteriores a 2012, incluso para situaciones jurídicas nacidas antes de la entrada en vigor de la Ley 7/2012. El incumplimiento de la obligación de informar sobre bienes y derechos en el extranjero tiene tres consecuencias: (i) liquidación de ganancia no justificada, (ii) agravamiento de la sanción hasta el 150%, (iii) infracción específica por el incumplimiento de la obligación formal. Ante una declaración espontánea extemporánea, la Administración puede o bien liquidar la ganancia no justificada con la sanción del 150%, o bien aceptar la deuda autoliquidada liquidando el recargo por extemporaneidad del artículo 27 LGT, incompatible con las sanciones. La ley no tipifica la infracción por disponer en el extranjero de bienes y derechos, sino por la aplicación del régimen especial relativo a las ganancias de patrimonio no justificadas, por parte de la Administración, cuya actuación es precisa para integrar el tipo. A la vez, el presupuesto de hecho es haber cometido una infracción por incumplimiento de la obligación de informar (*ter in ídem*). Se excluye la aplicación del régimen especial cuando el contribuyente acredite que la titularidad de bienes y derechos corresponde con rentas declaradas o con rentas obtenidas en períodos impositivos en que no se tuviese la condición del contribuyente por el impuesto personal. No se exige que se trate de “rentas declaradas” en tiempo y forma. Por rentas declaradas cabe entender la derivada de una actividad económica en régimen de estimación objetiva del IRPF, las declaradas de forma espontánea pero extemporánea, o las sujetas y declaradas a efectos del impuesto sobre sucesiones. Además, el artículo 179.3 LGT excluye la responsabilidad por infracciones tributarias a quienes subsanen sus declaraciones incorrectas de forma voluntaria, lo que impide la aplicación de la sanción del 150% a las declaraciones espontáneas extemporáneas. Las ganancias no justificadas de patrimonio no constituyen un componente imponible más de la renta, susceptible de declaración, sino que se trata de una ficción destinada a ser aplicada por la Administración únicamente. En el ámbito del delito fiscal la regularización de la deuda tributaria se ha configurado como una parte sustancial del tipo, por lo que una declaración espontánea extemporánea impide de por sí la comisión del tipo delictivo, y no es razonable hacer de mejor condición a un delincuente que a un mero infractor tributario. La configuración de la ganancia de patrimonio es función de la forma efectiva en que está materializado tal patrimonio: no se incluyen el oro ni las piedras preciosas, ni los objetos de arte, ni los vehículos, ni los semovientes, ni la propiedad industrial o intelectual, ni los sistemas de previsión social y sus análogos, sobre los que las declaraciones espontáneas extemporáneas no comportan infracción ni régimen especial de ganancias patrimoniales no justificadas. En términos de Derecho Comunitario una aplicación del plazo de prescripción no resulta proporcionada cuando la Administración ha tenido conocimiento del ilícito, el cual procura la declaración del contribuyente, y es incompatible con la imprescriptibilidad de la norma española. En el ámbito constitucional han de considerarse la seguridad jurídica, la capacidad económica, y la no retroactividad de las normas sancionadoras. El artículo 39.2 LIRPF y 134.6 LIS se proyectan sobre realidades jurídicas incontestables y de realidad fehaciente previas a los ejercicios respecto de los que la norma exige la imputación. Se compromete el principio de capacidad económica porque se sujetan a gravamen rentas inexistentes o ficticias, y se puede atentar también contra el principio de no confiscatoriedad. Se comprometen libertades fundamentales de la UE como la libertad de circulación de capitales y la libre prestación de servicios al establecer un régimen sustantivo y procedimental distinto y más gravoso para los bienes situados en el extranjero y para los radicados en España, que,

además, es imprescriptible, lo que no se aplica en el ámbito interno. Las medidas pueden ser idóneas o adecuadas al fin perseguido, pero no es fácil justificar que no pudieran conseguirse los mismos objetivos mediante otros medios, y, desde luego, es imposible superar el juicio de proporcionalidad exigible en este ámbito. El TJUE ha admitido ampliación del plazo de prescripción solo cuando falta el acceso a cauces jurídicos de intercambio de información. Pero la imprescriptibilidad difícilmente será admitida como proporcionada. El volumen de obligaciones formales a cumplimentar por el residente español puede ser un obstáculo a quienes desde el territorio de la UE pretenden ofrecer servicios de inversión en el extranjero a ciudadanos españoles. El artículo 49.3 de la Carta de los derechos fundamentales de la UE establece que la intensidad de las penas no deberá ser desproporcionada, en relación con la infracción, lo que se recoge también en nuestro derecho sancionador administrativo (art. 131 Ley 30/1992) y tributario (art. 178 LGT). Difícilmente se admitirá como base para una condena por delito fiscal una liquidación tributaria construida sobre la ficción e imputación al ejercicio más antiguo entre los no prescritos. Siendo incongruente que quien delinque no se vea penado y quien infringe una norma sin rango penal, sea sancionado. Además, es ontológicamente inviable evaluar la culpabilidad del infractor. El tipo de la infracción, consiste, lisa y llanamente, en la aplicación de unos artículos, y el sujeto responsable de dicha actuación es la propia Administración tributaria. Está en cuestión el principio de no concurrencia, porque es preciso haber cometido infracciones formales, lo que, a su vez, integra el tipo de la segunda infracción, por lo que hay concurso medial. El Tribunal de Luxemburgo por razones de seguridad jurídica y de confianza legítima exige que una norma que entrañe consecuencias desfavorables sea clara y precisa y previsible en su aplicación.

Carmen Ruiz Hidalgo nos discierne la declaración de responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria y la prescripción, en una interpretación integradora de dicha Ley. Puede calificarse como deficiente a la regulación que nuestra norma tributaria básica efectúa de la derivación al responsable de las sanciones del obligado principal, y de la prescripción de las acciones contra el responsable. Aclarar estos extremos exige reflexionar sobre el nacimiento de la obligación del responsable y la naturaleza jurídica de la declaración de la responsabilidad. El nacimiento de esta obligación del responsable exige que haya un deudor principal, que se haya realizado el hecho imponible, y la realización del presupuesto de hecho de la responsabilidad fijado en la norma. El acto de declaración de responsabilidad tiene carácter declarativo, no constitutivo. En la ley, el nacimiento del procedimiento de derivación de responsabilidad puede ser paralelo al procedimiento inspector. Cuestión diferente es que el inicio del procedimiento de recaudación contra el responsable presuponga el final del período voluntario para el deudor principal. Pero antes puede haber nacido *ex lege* la obligación del responsable, lo que otorga sentido a las posibles medidas cautelares del artículo 41.5 LGT. El presupuesto de hecho que analiza es la realización de actos que impidan o dificulten la acción de la Administración. Los distintos apartados del artículo 42.2 LGT distinguen según los momentos. El apartado a) supone la intervención de un tercero para que nazca la responsabilidad, causando o colaborando en negocios anómalos destinados a ocultar bienes del deudor. Le corresponde a la Administración la prueba de la conciencia de la ocultación y la finalidad de evitar la actuación recaudatoria y que, además, no existen otros bienes que puedan garantizar el pago de la obligación tributaria. Si no existen otros bienes pero la contraprestación de los transmitidos ha sido a valor de mercado, y en efectivo, no parece que pueda surgir responsabilidad, al margen de otras, incluso penales, en que pueda incurrir el vendedor. Lo mismo ocurre si la contraprestación ha sido mediante la entrega de otros bienes o derechos a valor de mercado. Pero si la entrega ha sido en pago de deudas o créditos del deudor principal, habría que probar que la causalidad de la operación no es

falsa o simulada. Distinto es el caso en que se utilice un entramado societario tras las operaciones del tercero destinadas a la ocultación de bienes. No deberían aplicarse las previsiones del 42.2.a) LGT sino las del artículo 43.1.g) y h) LGT. Porque el sujeto pasivo ya no interviene en las siguientes transmisiones, porque es aplicable la técnica del “levantamiento del velo”, porque la pluralidad de transmisiones determinaría gran inseguridad en la determinación del momento del nacimiento del responsable del artículo 42.2.a) LGT, y porque la responsabilidad de éste precepto alcanza al valor de los bienes que se hubieran podido embargar o enajenar, con lo que la responsabilidad aumentaría en cada transmisión. Sin embargo, la Administración es reacia al tratamiento del artículo 43.1.g) y h) LGT. Seguramente porque quien invoca el levantamiento del velo tiene la carga de la prueba de la existencia de anomalías negociales orientadas a evitar el pago, mediando conceptos mercantiles difíciles de integrar en el plazo de 6 meses que tiene el procedimiento de derivación, insuficientes para una investigación rigurosa. Para el examen de la prescripción del responsable, parte de la existencia de dos presupuestos de hecho: el hecho imponible realizado por el obligado principal, y el presupuesto de hecho de la responsabilidad. De modo que cuando la administración declara la responsabilidad ejerce acción liquidatoria dado que solo ella cuantifica la obligación del responsable. Existen pues dos acciones. La extinción de la acción liquidatoria contra el responsable será la misma que para cualquier otra, incluida la prescripción. Sin embargo, el artículo 67 LGT se refiere exclusivamente al plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables. No existe otro plazo de prescripción distinto para el responsable. Además el *dies a quo* para el ejercicio de la acción de cobro contra el responsable es posterior a la finalización del período voluntario para el deudor. La jurisprudencia ha venido aplicando este término temporal para el responsable solidario. Lo que no es correcto. La cuantificación de la obligación del responsable exige acto administrativo, previa audiencia, determinando alcance y extensión de la responsabilidad. Y la declaración de responsabilidad es requisito para poder exigir el pago de la obligación. El incumplimiento de la obligación del deudor principal no tiene que ver con la estructura del presupuesto de hecho de la responsabilidad. Así el artículo 196 RGGI regula la declaración de responsabilidad en el procedimiento inspector. La declaración o cuantificación de la obligación del responsable se encuentra sometida al plazo de prescripción general del derecho a liquidar, de cuatro años, con un *dies a quo* distinto del previsto en el art. 66 LGT que tiene, en este aspecto, una laguna legal. De ahí que el plazo de prescripción respecto de la obligación del responsable solidario haya de computarse desde que se pueda ejercitar la acción contra él, en aplicación del principio de la *actio nata*. La declaración de responsabilidad se podrá llevar a cabo en cualquier momento posterior a la práctica de la liquidación o de la presentación de la autoliquidación, sin que la Administración tenga que esperar al inicio del procedimiento de recaudación del obligado principal (art. 174 LGT). En la interpretación que hacen los Tribunales, la obligación del responsable nunca se extinguiría por prescripción, porque el plazo se cuenta desde que se produce la acción tendente a la declaración de responsabilidad. Lo que es rechazable en cuanto otorgar carácter constitutivo a la declaración de responsabilidad, confundiendo el devengo de la obligación del responsable con su exigibilidad. Si así fuera, ¿qué plazo de prescripción se interrumpe en el inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad de acuerdo con el artículo 175 LGT y art. 196 RGGI? El que el legislador no haya previsto expresamente el *dies a quo*, no significa que no se pueda, a través del argumento analógico, aplicar el inicio del plazo de prescripción al procedimiento de derivación o liquidación del responsable. A juicio de la autora, el término inicial para el responsable tiene que ser el mismo que el del deudor principal, vinculado al momento en que es posible el ejercicio de las acciones de las que es titular la Administración. No se puede entender que dicho término se inicie desde la finalización del período voluntario del obligado principal, porque

supone desconocer que la Administración puede derivar, antes de este plazo, la responsabilidad. Así, si el presupuesto de la responsabilidad ex art. 42.2.a) LGT se realiza antes de haber finalizado el plazo de autoliquidar o declarar para el obligado principal, el término *ad quem* será al día siguiente de la finalización del plazo para autoliquidar o declarar. Pero si el presupuesto de la responsabilidad se realiza tras haber finalizado el plazo para autoliquidar o declarar del obligado principal, entonces el plazo de prescripción se iniciará a partir del momento en que tales hechos hayan tenido lugar. Como la interrupción de la prescripción exige conocimiento formal del obligado tributario, no debe considerarse realizada la interrupción para un responsable en tanto no exista un acto de derivación. La norma del artículo 68.8 LGT se refiere al supuesto en que haya varios responsables solidarios que hayan realizado el mismo presupuesto de hecho. Solo cabe entender este precepto si se acepta que hay un plazo anterior, de cuantificación y declaración de responsabilidad, que puede ser interrumpido, por las acciones llevadas a cabo por el o con el obligado principal, pero con conocimiento formal del responsable.

Elena Villar Rubio y Pedro Enrique Barrilao González analizan los impuestos ecológicos en Andalucía y su impacto en la recaudación tributaria. Constatan la extensión en nuestro entorno de los impuestos medioambientales, como incentivo para procurar tecnologías más respetuosas con el medio ambiente, y mayor recaudación tributaria que permita reducir la presión tributaria sobre el trabajo, el ahorro y el capital. En el ámbito internacional los países nórdicos y centroeuropeos son los de mayor presión fiscal medioambiental. En España las Comunidades Autónomas han sido impulsoras de impuestos ecológicos. Que son impuestos cuyo hecho imponible es una unidad física o equivalente, con impacto negativo demostrado y específico en el medio ambiente. Son tres grandes grupos: impuestos energéticos: gasolina, diésel, fuel, gas natural, carbón y electricidad, impuestos sobre el transporte: propiedad y uso de vehículos a motor, aviones, e impuestos sobre la contaminación o sobre recursos medioambientales: emisiones, gestión de residuos, ruido, extracción o uso de recursos naturales. En la estructura económica del presupuesto de ingresos de la Junta de Andalucía los ingresos tributarios representan el 32% de del total presupuestado en 2010 y el 57% del año 2012. La estrategia presupuestaria en el lado de los ingresos comprende la utilización de la capacidad normativa de la Comunidad Autónoma incluyendo la creación de nuevos tributos propios. Mediante el Decreto Ley 1/2012, de 19 de junio, de medidas fiscales, administrativas y laborales y en materia de Hacienda Pública para el reequilibrio económico de la Junta de Andalucía se pretende aumentar la progresividad de determinados tributos, y la puesta en marcha de figuras de tributación propias. Para el ejercicio 2013 el 32,70% de los ingresos corresponde a Transferencias corrientes, el 26,80% a los impuestos indirectos, y el 14,70% a los impuestos directos. En la serie temporal 2002-2013 los tributos cedidos sujetos a entregas a cuenta (IRPF, IVA, e IIEE), representaron un 70% del total de los ingresos, los tributos cedidos de gestión propia representaron un 20%, y un 56% los tributos en que se cede el rendimiento territorial, correspondiendo el 5% restante al rendimiento de los tributos propios de Andalucía entre los cuales el Impuesto sobre Depósitos Bancarios, el Impuesto sobre el Juego del Bingo y Juegos no Presenciales, diversos impuestos ecológicos, el canon de mejora, y tasas, precios públicos y otros ingresos. Entre los ecológicos, la Ley 18/2003 crea cuatro impuestos: emisión de gases a la atmósfera, vertidos de aguas residuales, depósito de residuos radioactivos, y depósito de residuos peligrosos. A los que se suma el impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso en Andalucía, que sin ser ecológico tiene finalidad medioambiental. En 2013 la recaudación de estos cinco impuestos supuso el 1% de total de impuestos ecológicos en Andalucía. El impuesto sobre emisiones de gases a la atmósfera tiene como hecho imponible la emisión de

dióxido de carbono, óxidos de nitrógeno, u óxidos de azufre desde determinadas instalaciones, cuyos explotadores son sujetos pasivos, por cuantía equivalente a la carga contaminante de las emisiones en el período impositivo. El impuesto sobre vertidos a las aguas litorales tiene por hecho imponible el vertido a tales aguas que se realice desde tierra a cualquier bien de dominio público marítimo terrestre o su zona de servidumbre de protección, a cargo de quien realice el vertido, por la cuantía de la carga contaminante del vertido en el período impositivo. El impuesto sobre el depósito de residuos radioactivos tiene por hecho imponible de los residuos de baja media y muy baja actividad en vertederos públicos y privados sitios en la Comunidad, exentos los procedentes de actividades médicas y científicas, son sujetos pasivos quienes entreguen los depósitos, y la base imponible el volumen de residuos depositados; la ley estatal 15/2012 crea distintos impuestos de ámbito ecológico, entre los cuales uno sobre residuos radioactivos que neutraliza y deja sin efectos el tributo autonómico andaluz. El impuesto sobre depósito de residuos peligrosos tiene por hecho imponible su depósito en vertederos públicos y privados, o el temporal en depósitos del productor que supere los plazos legales sin autorización especial, son sujetos pasivos quienes entreguen los residuos o superen el plazo legal del depósito temporal previo a la eliminación o valorización de los residuos sin autorización. El impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso en Andalucía grava el suministro de ellas por los establecimientos comerciales sitios en Andalucía, tiene como sujetos pasivos a los titulares de los establecimientos, supone 5 céntimos de euro por cada bolsa de plástico suministrada (desde 2015, se prevén 10 céntimos). El segundo bloque de los impuestos ecológicos lo integran los cedidos a la Comunidad Autónoma en que se cede el rendimiento territorial (sobre determinados medios de transporte, y sobre ventas minoristas de hidrocarburos), en el año 2013 suponen el 19% del total de los impuestos ecológicos en Andalucía con predominio del IEDMT; desde 2013 el IVMDH se integra en el impuesto especial sobre hidrocarburos, tramos estatal y autonómico. El tercer bloque de impuestos ecológicos se integra por los Impuestos Especiales sujetos a entregas a cuenta: Impuesto sobre Hidrocarburos e Impuesto sobre la Electricidad; es la principal fuente de financiación de los impuestos ecológicos, y supone un 80% del total recaudado, con un 60% solo a cargo del Impuesto sobre Hidrocarburos. El progresivo deterioro del medioambiente hace precisa la implantación de límites de diversa naturaleza que permitan compatibilizar el crecimiento y el respecto al medio. Entre ellos los impuestos ecológicos, que pueden sufragar acciones incluidas en las políticas medioambientales concretas. El conjunto de todas estas figuras representa el 12% del total de los ingresos tributarios de Andalucía y el 5% del total de los ingresos presupuestados. Existe amplio margen de maniobra para incorporar impuestos ambientales propios de las Comunidades Autónomas, así como para modificaciones normativas sobre elementos impositivos de otras figuras tributarias, siendo necesario arbitrar una tendencia a la uniformidad para el establecimiento de una política fiscal medioambiental.



