

JOSÉ FRANCISCO LÓPEZ GORDO

MARÍA GLORIA LÓPEZ GORDO

INSTRUMENTOS
DE POLÍTICA AMBIENTAL:
CASOS DE APLICACIÓN

GRANADA

2014

El presente trabajo ha sido elaborado en el seno de los proyectos de investigación: «*El procedimiento tributario local: Aportaciones para su modernización*»; DER2010-16786 (Ministerio de Ciencia e Innovación) y «*La fiscalidad como instrumento de lucha contra el cambio climático*»; P08-SEJ-03626 (Proyecto de Excelencia de la Junta de Andalucía).

© JOSÉ FRANCISCO LÓPEZ GORDO • MARÍA GLORIA LÓPEZ GORDO
© UNIVERSIDAD DE GRANADA

Instrumentos de política ambiental: Casos de aplicación

ISBN: 978-84-338-5565-7 Depósito legal: Gr./1461-2013

Edita: Editorial Universidad de Granada

Campus Universitario de Cartuja. Granada

Fotocomposición: García Sanchis, M.J., Granada

Imprime: Imprenta Comercial. Motril. Granada

Printed in Spain

Impreso en España

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra sólo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos, www.cedro.org) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra.

A Jose, Adrián y Samuel

ÍNDICE SISTEMÁTICO

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES	XIII
ABREVIATURAS	XV
I. IDENTIFICACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS PARA LA GESTIÓN MEDIOAM- BIENTAL	1
II. CARACTERIZACIÓN Y EVALUACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS MEDIOAM- BIENTALES	9
A) Responsabilidad y protección ambiental en el Derecho penal europeo	9
B) Enfoques represivo y preventivo de la regulación directa	15
C) Instrumentos económicos	22
1. Sistemas de consignación o fianzas	25
2. Creación de mercados	25
3. Intervención del mercado, sistemas de seguros obligatorios de responsabilidad y depósitos de garantía	35
4. La alternativa de la fiscalidad ambiental	37
a) ¿Qué es un tributo medioambiental?	39
b) Factores determinantes para la correcta implantación del tributo ambiental	42
c) Ventajas e inconvenientes de los tributos ambientales .	43
d) Reforma fiscal ecológica y doble dividendo	45
D) Información ambiental en las empresas	48
1. Responsabilidad social de la empresa y desarrollo sostenible .	51
a) Responsabilidad social corporativa en la Unión Europea .	55
b) Sistemas de información y de control de las unidades económicas	57
b.1) Sistemas de auditoría ambiental	63
b.2) Evaluación de impacto ambiental	64
b.3) Etiquetado ecológico de productos	64
b.4) El caso de la información sobre las emisiones de CO ₂ de los turismos	68

2. Contabilidad medioambiental	70
a) Los usuarios y sus requerimientos informativos	77
b) Información externa de carácter medioambiental: desarrollos normativos	79
c) Instrumentos contables para la exteriorización de la información medioambiental	81
d) Normalización de la contabilidad financiera medioambiental	86
3. Implicaciones de la Ley de Responsabilidad Medioambiental en la elaboración de información financiera	92
a) Antecedentes	92
b) La Ley de Responsabilidad Ambiental	94
b.1) Objeto de la Ley y características de la responsabilidad medioambiental	94
b.2) Ámbito de aplicación de la Ley de responsabilidad medioambiental	96
b.3) Obligaciones establecidas en la Ley de responsabilidad medioambiental	98
b.4) Garantías financieras	99
b.5) Infracciones y sanciones	101
c) Principales implicaciones de la Ley de Responsabilidad Medioambiental en la elaboración de la información financiera	104
c.1) Responsabilidades medioambientales	104
c.2) Coste de las medidas de prevención, evitación y reparación; sanciones y multas	109
c.3) Presentación de la información	111
III. SISTEMAS AMBIENTALES COMPLEJOS: ENSAYOS PARA UN MODELO DE DESARROLLO SOSTENIBLE	113
A) Extensión de la Responsabilidad del Productor	113
B) Análisis del ciclo de vida de los productos: la Política de Productos Integrada	117
C) Normativa europea sobre residuos: el caso de los residuos de aparatos eléctricos y electrónicos	120
1. Una primera aproximación al problema	120
a) ¿Qué son los residuos?	122
b) Logística inversa	124
c) Ventajas e inconvenientes del reciclado	125
2. Los residuos de aparatos eléctricos y electrónicos en la Unión Europea	127

a) Directiva RAEE	129
b) Objetivos, obligaciones y ámbito de aplicación	129
c) Recogida selectiva o logística inversa	131
d) Financiación	132
e) Información, sanciones y control	135
D) Administración de Espacios Naturales Protegidos: Actividades, financiación e información económica	136
1. Actividades para la conservación	142
2. Actividades para el uso público	148
2. Actividades para el desarrollo socioeconómico	150
4. Exploración de la información económica para la gestión de los Espacios Naturales Protegidos	155
a) Preliminares metodológicos y fases del estudio	155
b) Obtención de la información y conclusiones	157
E) Entidades municipales y Mecanismos de Flexibilidad del Protocolo de Kioto	160
1. Introducción: El efecto invernadero	160
a) Estado del análisis científico	160
b) Características del problema ambiental global	161
2. Principales reuniones internacionales sobre desarrollo sostenible y cambio climático	162
a) Marco jurídico	162
b) La elección del instrumento más adecuado	162
3. Los Mecanismos de Flexibilidad contemplados por Kioto ..	165
a) Principios básicos de funcionamiento	165
b) Características, ámbito de aplicación y esquema de desempeño de los instrumentos de flexibilidad	166
b.1) Mecanismos de Acción Conjunta (MAC)	166
b.2) Mecanismos para un Desarrollo Sostenible (MDL) ..	167
b.3) Comercio Internacional de (Derechos de Emisión) Emisiones	168
b.4) Sumideros de Carbono	169
c) Interrelación entre instrumentos y partes	170
d) Directrices de la operativa comercial	171
4. Ciudades y cambio climático	173
a) La financiación de los nuevos retos	175
b) La ciudad sostenible y la financiación del CO ₂	176
5. Reflexiones finales: Los problemas de aplicación	179
F) La responsabilidad medioambiental en las cuentas anuales ..	181
1. Definición y reconocimiento de las responsabilidades medioambientales	182

2. Clasificación, valoración, y representación en las cuentas anuales de las responsabilidades medioambientales	185
3. La respuesta empresarial ante las obligaciones contables de carácter medioambiental	192
4. Valoración y conclusiones finales	193
IV. CONSIDERACIONES FINALES: EVOLUCIÓN DE LOS INSTRUMENTOS AMBIENTALES	197
A) Instrumentos de intervención	201
B) Conciliación de los mecanismos de actuación pública	204
C) Información ambiental: impulso de desarrollo sostenible	207
BIBLIOGRAFÍA	213
ÍNDICE DE AUTORES	213
SITIOS EN LA RED CONSULTADOS	224
LEGISLACIÓN Y DOCUMENTOS COMUNITARIOS	225

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

CAPÍTULO PRIMERO

Esquema 1: Criterios para la clasificación de los instrumentos medio-ambientales	4
Esquema 2: Gama de instrumentos para la política medioambiental según la AEMA	5
Esquema 3: Clasificación de los instrumentos económicos de política ambiental según la OCDE	6

CAPÍTULO SEGUNDO

Tabla I: Ventajas de la implantación de sistemas de gestión medio-ambiental	60
Tabla II: Sistemas de ecoetiquetado	67
Tabla III: Instrumentos contables de información medioambiental	86
Tabla IV: Organismos emisores de normas sobre contabilidad medio-ambiental	87
Tabla V: Principales aportaciones del IASB en materia de contabilidad medioambiental	88
Tabla VI: Actividades Afectadas (Anexo III)	97
Tabla VII: Infracciones y Sanciones	103

CAPÍTULO TERCERO

Tabla VIII: Instrumentos para un programa de ERP	117
Figura I: Interrelación de las variables implicadas en una gestión sostenible de los residuos	126
Símbolo I: Contenedor de basura tachado	135
Tabla IX: Actividades de conservación en los espacios naturales protegidos	146

Tabla X: Funciones del uso público	150
Tabla XI: Actividades de uso público	151
Tabla XII: Actuaciones para el desarrollo socioeconómico promovidas por los responsables de la gestión	153
Tabla XIII: Espacios Naturales Protegidos seleccionados para el estudio .	156
Tabla XIV: Clasificación países CMNUCC	163
Figura II: Relaciones entre las Partes respecto a los Mecanismos de Fle- xibilidad	170
Figura II.1: Relaciones entre las Partes respecto a los Mecanismos de Fle- xibilidad	171
Tabla XV: Financiación local del cambio climático	178
Tabla XVI: Información medioambiental en la memoria según el PGC .	191

ABREVIATURAS

AA.VV	Autores varios
AAF	Accounting Advisory Forum
ACCA	Chartered Association of Certified Accountants
AECA	Asociación Española de Contabilidad y Administración de Cuentas
AEE	Aparatos Eléctricos y Electrónicos
AEMA	Agencia Europea de Medio Ambiente
ASIMELEC	Asociación Multisectorial de Empresas Españolas de Electrónica
AUE	Acta Única Europea
BOE	Boletín Oficial de el Estado
BOICAC	Boletín del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
CE	Constitución Española
CECA	Comunidad Económica del Carbón y del Acero
CEE	Comunidad Económica Europea
CICA	Canadian Institute of Chartered Accountants
CMNUCC	Convención Marco de Naciones Unidas sobre el Cambio Climático
CNUMAD	Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo
COP	Conferencia de las Partes
CR	Comité de las Regiones
DO	Diario Oficial de la Unión Europea
Doc.	Documento
DOCE	Diario Oficial de las Comunidades Europeas
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group
EIA	Evaluación de Impacto Ambiental
EITF	Emerging Issues Task Force
EMAS	Sistema Comunitario de Gestión y Auditorías Medioambientales

ERP	Extensión de la Responsabilidad del Productor
EURATOM	Comunidad Europea de la Energía Atómica
EUROSTAT	Oficina Estadística de las Comunidades Europeas
FASB	Financial Accounting Standards Board
FEDER	Fondo Europeo de Desarrollo Regional
FEE	Federación de Expertos Contables Europeos
FEOGA	Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola
FSE	Fondo Social Europeo
GEI	gases de efecto invernadero
GRI	Global Reporting Initiative
IAS	International Accounting Estandard
IASB	International Accounting Standards Board
IBEX 35	Iberia Index
ICAC	Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas
ICAEW	Institute of Chartered Accountants of England and Wales
ICONA	Instituto para la Conservación de la Naturaleza
IPCC	Panel Intergubernamental sobre el Cambio Climático
ISO	Organización Internacional de Normalización
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LIFE	Instrumento Financiero Comunitario para el Medio Ambiente
MAC	Mecanismos de Acción Conjunta
MDL	Mecanismos para un Desarrollo Sostenible
NICs	Normas Internacionales de Contabilidad
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
ONU	Organización de las Naciones Unidas
PAC	Política Agraria Común
PGC	Plan General de Contabilidad
PICC	Panel Intergubernamental para el Cambio Climático
PK	Protocolo de Kioto
PNUMA	Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente
RAEE	Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos
RAEEh	RAEE históricos
RAEEn	RAEE nuevos
RCE	Reducciones Certificadas de Emisiones
RSE	Responsabilidad Social de la Empresa
RU	Residuos Urbanos
SGM	Sistema de Gestión Medioambiental

SIG	Sistemas Integrados de Gestión
ss.	Subsiguientes
TCE	Tratado de la Comunidad Europea
TJCE	Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea
TUE	Tratado de la Unión Europea
UCA	Unidades de Cantidad Atribuida
UDA	Unidades de Absorción
UE	Unión Europea
UICN	Unión Internacional para la Conservación de la Naturaleza
UNESCO	Organización para la Educación, la Ciencia y la Cultura de las Naciones Unidas
URE	Unidades de Reducción de Emisiones
WWF	Fondo Mundial para la Naturaleza

CAPÍTULO PRIMERO
CLASIFICACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS
DE POLÍTICA AMBIENTAL

I. IDENTIFICACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS PARA LA GESTIÓN MEDIOAMBIENTAL ¹

FERNÁNDEZ DE GATTA SÁNCHEZ agrupa el conjunto de normas medioambientales, desde un punto de vista descriptivo, en tres momentos bien diferenciados. Un primer grupo de disposiciones, esencialmente preventivas, estarían dirigidas a establecer criterios de actuación sobre ciertas actividades potencialmente dañinas con el medio ambiente; encontramos dentro de este primer bloque normativo, las disposiciones sobre evaluación de impacto ambiental, normas sobre actividades clasificadas y sobre control integrado de la contaminación, auditorías ambientales y disposiciones urbanísticas. Si este primer conjunto nace en un momento temporal anterior a la existencia de deterioro medioambiental, un segundo grupo concentra las normas que pretenden, fijando un nivel de contaminación aceptable, limitarla mediante el estableciendo estándares o, incluso, prohibiendo el uso o el vertido de ciertas sustancias en los medios, por lo que se trata de legislación sobre aire, agua, ruido, etc. Por último, para aquellos casos en que se comete un acto contaminador no permitido, son posibles dos actuaciones: la que tiene su fundamento en las normas sancionadoras por incumplimiento (penales o administrativas), y aquellas otras disposiciones que establecen y regulan la obligación de reparar el daño ambiental causado, entre los que el autor incluye los instrumentos con base en el principio quien contamina paga y en la responsabilidad ambiental².

1. El presente trabajo ha sido elaborado en el seno de los proyectos de investigación: «*El futuro de la tributación local: su eficacia y mejora*»; SEJ2007-64928/JURI (Ministerio de Ciencia e Innovación) y «*La fiscalidad como instrumento de lucha contra el cambio climático*»; P08-SEJ-03626 (Junta de Andalucía).

2. FERNÁNDEZ DE GATTA SÁNCHEZ, D.: «Derecho ambiental: aspectos generales sobre la protección jurídica del medio ambiente»; *e-Derecho Administrativo*, núm. 12 (2004), en el epígrafe II. En: <http://usuarios.lycos.es/edea/2004/numero12/ambiental.htm/>.

Siguiendo a PÉREZ MORENO³, la diversidad de clasificaciones posibles pueden reagruparse observando los siguientes enfoques: Sustantivos, teleológicos y funcionales, axiológicos y prospectivos⁴, y en base a criterios de clasificación que comprenden la dinámica de las cuestiones ambientales.

Está última sistematización, acude a criterios más descriptivos que clasificatorios, entre los que podrían figurar: decisiones políticas sobre fuentes de energía, programas económicos y planificación; ecuaciones sobre uso racional de los recursos naturales; medios preventivos y reparadores; medios represivos; criterios de gestión económica y tráfico comercial; criterios fundados sobre la participación, el pacto y el consenso y criterios de cooperación entre administraciones y con las fuerzas sociales.

Las clasificaciones realizadas por la doctrina española se encuadran, en su mayoría, dentro del anterior enfoque funcional. Se cita a MARTÍN MATEO, SEOANE y RODRIGUEZ RAMOS, TRENZADO RUIZ, CARDELUS Y MUÑOZ SECA. Concretamente, JORDANO FRAGA distingue entre instrumentos públicos y privados e instrumentos estrictamente ambientales o tomados de otras disciplinas. Por su parte, MARTÍN MATEO fija las siguientes categorías: medidas preventivas, represivas, disuasorias, compensatorias, estimuladoras, instrumentos económicos y técnicas complementarias, que congregan, estas últimas, acciones educativas e informativas en general y, concretamente, técnicas de mercado como la ecoetiqueta, la gestión y la auditoria ambiental.

Diversas teorías de la ciencia económica tradicional han intentado corregir los fallos del mercado analizando un elenco de instrumentos que, atendiendo a una clasificación TRADICIONAL, podrían dividirse en: jurídicos, administrativos, técnicos, sociales y económicos⁵. Para PÉREZ MO-

3. PÉREZ MORENO, A.: «Instrumentos de tutela ambiental»; *Revista Electrónica de Derecho Ambiental*, núm. 0, epígrafe II. En <http://www.cica.es/aliens/gimadus/>.

4. En realidad, se trata de un análisis de los instrumentos en función de su efectividad en cada fase del problema ambiental. Mientras que el enfoque prospectivo, pretende la reordenación y actualización de los instrumentos ambientales, dentro de la Teoría general del Derecho administrativo.

5. En ORGANIZACIÓN PARA EL COMERCIO Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (OCDE): «*La fiscalidad y el medio ambiente. Políticas complementarias*»; ed. OCDE-Ediciones Mundiprensa. París (1993). Versión española a cargo de PICHOT, F. y RAPADO, J.R., págs. 29-36.

RENO, se trata de una clasificación realizada desde un enfoque sustantivo, puesto que atiende de forma global a la defensa del medio ambiente, es decir, desde todas sus perspectivas ⁶.

- Los instrumentos jurídicos se constituyen en un conjunto de normas y disposiciones legales.
- Los administrativos, básicamente, responden a evaluaciones del impacto ambiental y a la regulación directa en los posibles sectores de actuación, ya sea ésta industrial forestal o urbana, articulados desde el control, la vigilancia y la sanción.
- Los instrumentos técnicos son los que nos ofrecen las ciencias aplicadas: equipos e instalaciones correctores o medidas preventivas; procesos con tecnologías limpias, que limiten los desechos o fomenten el reciclado; utilización de combustibles menos contaminantes, o materias primas con menos residuos; ahorro de energía; etc.
- Los instrumentos sociales que han venido implantándose en los países industrializados, incumben a la educación ambiental, a la información y a la concienciación ciudadana y a la participación pública en los procesos de decisión.
- Los mecanismos de tipo económico y fiscal intentan poner precio a la contaminación y al uso adicional de recursos, y utilizan para ello, principalmente el funcionamiento del mercado y los incentivos. Como ejemplo cabe citar: impuestos, cánones de contaminación, establecimiento de tarifas reales ajustadas al costo real de los servicios públicos, creación de mercados, etc.

También es de sobra conocido, por su amplia divulgación doctrinal, que a los mecanismos de actuación medioambiental suelen, esencialmente, catalogárselos bien como medidas reguladoras, bien como mecanismos de mercado o instrumentos económicos ⁷. No obstante, a tenor de la pers-

6. artiendo del punto evolutivo donde se encuentra actualmente el Derecho ambiental, la clasificación es considerada por el autor como innecesaria, aunque conjetura que resultó muy práctica en los orígenes. PÉREZ MORENO, A. («Instrumentos de tutela ambiental»; op. cit., epígrafe II).

7. Entre otros, podemos acercarnos a esta idea de la mano de CARBAJO VASCO, D. en: «La imposición ecológica en España. El caso de la fiscalidad de las aguas»; *Impuestos*, núm. 21 (1993), pág. 266.

pectiva global o parcial, desde la que se desee enfrentar la cuestión, surgen posibilidades de combinación distintas, tal y como puede observarse en el Esquema 1.

Esquema 1. Criterios para la clasificación de los instrumentos para la política medioambientales

Atendiendo a:

- Criterio 1.- El recurso natural sobre el que actúen
- Criterio 2.- El grado de intervención pública con el que han sido elaborados
- Criterio 3.- La formulación jurídica utilizada para su implantación
- Criterio 4.- La finalidad perseguida, como por ejemplo:
 - Incrementar los costes de uso de los recursos naturales
 - Cumplir el principio quien contamina paga
 - Trasladar el precio medioambiental al usuario, en aplicación del anterior principio
 - Mejorar la información existente sobre los recursos medioambientales y sus usos
 - Dirigir el mercado hacia la utilización óptima de los recursos naturales

Fuente: elaboración propia a partir de: VAQUERO GARCÍA, A.: "Fiscalidad y medio ambiente"; *Gaceta Fiscal*, nº 162 (1998), pág. 193

Por ejemplo, ZsÖGÖN⁸ clasifica los mecanismos protectores y reparadores del ambiente, atendiendo al instante anterior y posterior de la puesta en peligro o lesión del entorno. Así, reúne entorno a las medidas *a priori*: la investigación y enseñanza ambiental, las evaluaciones de impactos ambientales, la planificación y ordenación del territorio, actuaciones de registro e inventario, autorizaciones y aprobaciones, mecanismos de control, las subvenciones, préstamos, exenciones y bonificaciones, actuaciones de salvaguardia, los cánones y los impuestos ambientales; incorporando como medidas represivas aquellas basadas en la amenaza punitiva legitimada en la legislación civil, administrativa o penal. No obstante, la propia autora reconoce que resulta imposible realizar una diferenciación radical «puesto que, por una parte, la amenaza de represión previene y, por otra, resulta imposible exigir responsabilidades sin que previamente hayan mediado controles preventivos».

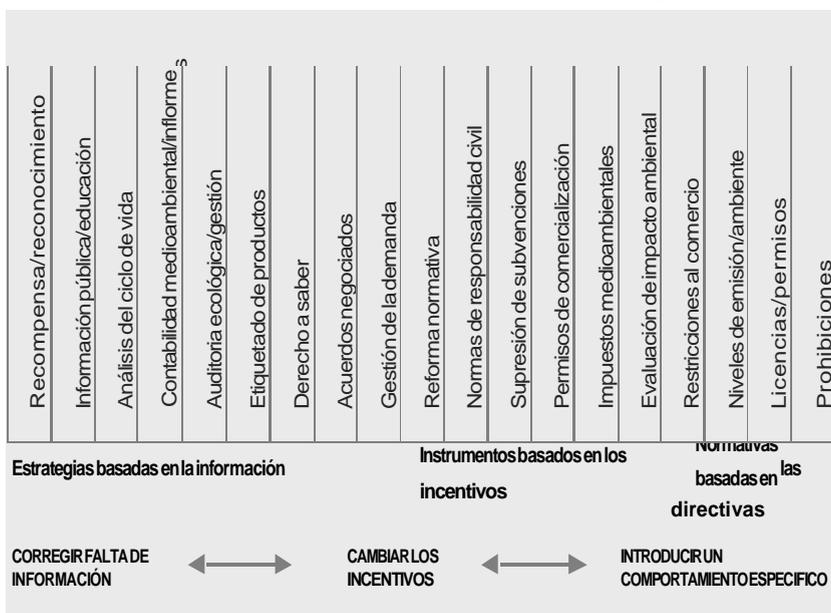
8. JAQUENOD DE ZsÖGÖN, S. en: *El derecho ambiental y sus principios rectores*; 3.^a edic.; ed. Dykinson. Madrid (1991), págs. 218 y ss.

La clasificación de los mecanismos públicos de protección ambiental aportada por JIMENEZ HERNÁNDEZ⁹ diferencia, por un lado, las medidas sancionadoras de naturaleza penal de las administrativas (como suele denominárselos indistintamente en la literatura más y menos especializada, instrumentos de control directo), y por el otro, los instrumentos económicos.

A su vez, dentro de los instrumentos administrativos, incorpora una subclasificación que atiende al cumplimiento o no de las medidas establecidas, con lo que se logra distribuir las en dos bloques, a los que suele denominarse como medidas preventivas y represivas. Bajo el epígrafe de instrumentos económicos, agrupa las ayudas financieras, los sistemas de consignación, la creación de mercados y a los tributos.

Otra clasificación alternativa es la propuesta por la AEMA, que distingue una amplia variedad de instrumentos ordenados en torno al tipo de estrategia a seguir: suministro de información, oferta de incentivos y reglamentación. El abanico de medidas resultantes se presenta en el Esquema 2.

Esquema 2. Gama de instrumentos para la política medioambiental según la AEMA



9. JIMÉNEZ HERNÁNDEZ, J.: *El tributo como instrumento de protección ambiental*; ed. Comares. Granada (1998), pág. 52.

En el terreno de los instrumentos económicos, el Cuarto Programa ¹⁰ de la Comunidad en materia de medio ambiente ¹¹ incorpora una clasificación de los mismos con la que de manera explícita resultan divididos en impuestos, cargas, ayudas estatales y permisos de vertido transferibles ¹², indicio evidente en nuestra opinión, de la intención comunitaria de dirigir las medidas de protección ambiental en la senda de prevención en origen, objetivo que los mecanismos de «orden y mando» del sector público (command and control o reglamentación administrativa) han sido incapaces de eliminar o incluso de suprimir ¹³.

En una investigación realizada por el Comité del Medio Ambiente de la OCDE, OPSCHOOR y VOS ¹⁴ (1989) clasifican los instrumentos económicos más importantes según el detalle que se aprecia en el Esquema 3.

Esquema 3. Clasificación de los instrumentos de política ambiental según la OCDE

Cánones	-Cánones de vertido -Cánones por servicio prestado -Cánones sobre productos -Cánones administrativos -Diferenciación por el impuesto
Ayudas financieras	-Subsidios -Créditos blandos -desgravaciones fiscales
Sistemas de consignación	-Voluntarios -Obligatorios
Creación de mercados	-Intercambio de derechos de emisión -Intervención del mercado -Seguro de responsabilidad
Incentivos financieros para asegurar el cumplimiento	-Gravámenes de no-cumplimiento -Depósitos de buen fin

Fuente: elaboración propia a partir de: RODRÍGUEZ ARI ZA, L., FERNÁNDEZ PAVÉS, M.J., LÓPEZ GORDO, M.G. y LOPEZ GORDO, J.F.: "El mercado Europeo de derechos de emisión de gases de efecto invernadero"; *Noticias de la Unión Europea*, n° 232 (2004), pág. 95.

10. Los programas de acción son utilizados para concretar los programas legislativos y objetivos generales contemplados en los Tratados. Cuando estos programas están previstos en los Tratados su contenido es obligatorio para las instituciones comunitarias, en caso contrario, actúan como meras orientaciones que carecen de efectos jurídicos vinculantes. Son elaborados por el Consejo o la Comisión por propia iniciativa, o a propuesta del Consejo Europeo.

Siguiendo a VAQUERO GARCÍA ¹⁵, es posible una clasificación alternativa de los instrumentos económicos de intervención medioambiental, considerando la situación que ocupan dentro de la política fiscal en la cual se desarrolla el instrumento; con esta forma de operar, encontramos una partida de ingresos donde se ubicarían los tributos e impuestos medioambientales, tasas, etc., por un lado, y bajo la denominación de sanciones: tarifas públicas y/o precios públicos, por otro. El grupo de los gastos lo forman los sistemas de depósitos reembolsables, sistemas de consignación, ayudas financieras y subvenciones (gastos fiscales), si bien, resulta interesante recordar que las subvenciones a industrias contaminantes están excluidas, en principio, por la norma europea de que quien contamina paga. Por último, los permisos negociables: mecanismos de compensación, cuotas de producción y de polución y permisos de contaminación, integrarían un grupo mixto.

11. Proyecto de Resolución del Consejo de las Comunidades Europeas relativa a la continuación y la aplicación de la política y del programa de la comunidad europea en materia de medio ambiente (1987-1992). (DO C 70, de 18.03.1987).

A través de la resolución se expresan opiniones e intenciones comunes concernientes al desarrollo general de la integración, así como sobre acciones concretas dentro y fuera de la Comunidad. Son elaboradas por el Consejo Europeo, el Consejo de la Unión Europea y el Parlamento Europeo. Constituyen orientaciones para trabajos futuros del Consejo y preparan el consenso.

12. Véase a VILLAMIL SERRANO, A: «El medio ambiente y la CEE»; *Cuadernos Jurídicos*, núm. 2 (1992), pág. 67.

13. Véase a SAENZ COSCULLUELA, J: «El medio ambiente en España y nuestro ingreso en las Comunidades Europeas»; *Noticias de la Comunidad Económica Europea*, núm. 14 (1986), págs. 9 y ss.

14. Incluido en OCDE: «*La fiscalidad y el medio ambiente. Políticas complementarias*»; op. cit., págs. 29-31.

15. VAQUERO GARCÍA, A.: *Fiscalidad y medio ambiente*; ed. Lex Nova. Valladolid (1999), pág. 194.