

GASTO TRIBUTARIO CON INCIDENCIA AMBIENTAL

Lineamientos metodológicos
para su identificación,
clasificación y cuantificación

Luis Alejos
Dolores Almeida
Marco Buttazzoni
Huáscar Eguino



GASTO TRIBUTARIO **CON INCIDENCIA** **AMBIENTAL**

Lineamientos metodológicos
para su identificación,
clasificación y cuantificación

Códigos JEL: H2, H21, H23

Palabras clave: política fiscal verde, gasto tributario, gasto ambiental, cambio climático, gestión medioambiental, incentivos fiscales, recursos hídricos, economía circular, contaminación, biodiversidad, América Latina y el Caribe

Copyright © 2025 Banco Interamericano de Desarrollo (BID). Esta obra se encuentra sujeta a una licencia Creative Commons CC BY 3.0 IGO (<https://creativecommons.org/licenses/by/3.0/igo/legalcode>). Se deberá cumplir los términos y condiciones señalados en el enlace URL y otorgar el respectivo reconocimiento al BID.

<http://www.iadb.org>

En alcance a la sección 8 de la licencia indicada, cualquier mediación relacionada con disputas que surjan bajo esta licencia será llevada a cabo de conformidad con el Reglamento de Mediación de la OMPI. Cualquier disputa relacionada con el uso de las obras del BID que no pueda resolverse amistosamente se someterá a arbitraje de conformidad con las reglas de la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil (CNUDMI). El uso del nombre del BID para cualquier fin distinto al reconocimiento respectivo y el uso del logotipo del BID no están autorizados por esta licencia y requieren de un acuerdo de licencia adicional.

Nótese que el enlace URL incluye términos y condiciones que forman parte integral de esta licencia.

Las opiniones expresadas en esta obra son exclusivamente de los autores y no necesariamente reflejan el punto de vista del BID, de su Directorio Ejecutivo ni de los países que representa.



Índice

Introducción	8
1. Gasto tributario con incidencia ambiental: marco conceptual	10
2. Experiencias internacionales en identificación del gasto tributario ambiental	12
Base normativa y responsabilidades	13
Marco conceptual y sistema de clasificación	15
Gobernanza	19
Metodología para la determinación de la incidencia ambiental del gasto tributario	21
3. Lineamientos metodológicos para la clasificación y caracterización de la incidencia ambiental de los gastos tributarios	26
Objetivo	26
Alcance	27
Propósito del gasto tributario	27
Incidencia ambiental del gasto tributario	28
Áreas de incidencia ambiental	29
Fases del proceso de identificación y clasificación	30
4. Aplicación piloto de la metodología	42
Asignación de la incidencia del gasto tributario en las distintas áreas ambientales	43
Cálculo de la incidencia ambiental global del gasto tributario	45
5. Lecciones aprendidas y posibles cursos de acción	51
Lecciones aprendidas	51
Posibles cursos de acción	53

Referencias.....56

Anexos.....59

Anexo 1.
 Clasificaciones de finanzas públicas aplicables a los gastos tributarios 59

Anexo 2.
 Clasificaciones económicas aplicables a los gastos tributarios 63

Anexo 3.
 Clasificaciones ambientales aplicables a los gastos tributarios 64

Anexo 4.
 Ejemplos de actividades económicas con potencial
 de contribución sustancial (positiva o negativa)
 por tipo de objetivo ambiental 69

Índice de cuadros

Cuadro 1. Base normativa y responsables de la elaboración de informes sobre gasto ambiental	14
Cuadro 2. Sistemas de clasificación para identificar el GTA	16
Cuadro 3. Metodología para establecer la incidencia ambiental del GTA	21
Cuadro 4. Ejemplo del cálculo de clasificación por efecto ambiental en Francia	23
Cuadro 5. Eje de la quinta edición del Catálogo de subsidios ambientales en Italia (fragmento)	24
Cuadro 6. GTA por tipo de incidencia ambiental	28
Cuadro 7. Objetivos de política ambiental	29
Cuadro 8. Categorías y parámetros a relevar para caracterizar cada GT	31
Cuadro 9. Clasificaciones a utilizar para caracterizar el GT	33
Cuadro 10. Calificación de la incidencia individual del GT en los objetivos ambientales	36
Cuadro 11. GTA por potencial incidencia ambiental	38
Cuadro 12. GTA por tipo de potencial incidencia y propósito	39
Cuadro 13. GTA por tipo de potencial incidencia y tipo de impuesto	39
Cuadro 14. GTA por tipo de potencial incidencia y tipo de mecanismo de aplicación	40
Cuadro 15. GTA por tipo de potencial incidencia y sector económico	40
Cuadro 16. GTA por tipo de potencial incidencia y MDEA	41
Cuadro 17. Datos agregados de GT para los países analizados	42
Cuadro 18. Tabla de calificación global con método de máximos y mínimos	46
Cuadro 19. Propuesta de prácticas requeridas para la evaluación del GTA	54
Cuadro A1.1. Categorías de impuestos	59
Cuadro A1.2. Tipos de gasto tributario	60
Cuadro A1.3. Nivel de gobierno con potestad tributaria para recaudar impuesto afectado	60
Cuadro A1.4. Clasificación en función del beneficiario	61
Cuadro A1.5. Clasificador de funciones de gobierno	62
Cuadro A2.1. Clasificación Internacional Industrial Uniforme	63
Cuadro A3.1. Componentes, subcomponente y tópicos del MDEA	64
Cuadro A3.2. Sistema de clasificación de gastos climáticos	67
Cuadro A4.1. Ejemplos de actividades económicas con impacto ambiental positivo	69
Cuadro A4.2. Ejemplos de actividades económicas con riesgos de incidencia negativa sobre el medio ambiente	72

Índice de gráficos

Gráfico 1. Esquema para la clasificación del GTA por tipo de propósito e impacto en Francia y Costa Rica	18
Gráfico 2. Proceso de identificación y clasificación del gasto tributario con incidencia ambiental	30
Gráfico 3. GTA con incidencia ambiental positiva	35
Gráfico 4. GTA con incidencia ambiental negativa	35
Gráfico 5. Estimación de la incidencia global del GTA a través de la moda	45
Gráfico 6. Aplicación de la metodología por diferentes métodos de evaluación de incidencia del GTA, piloto 1	47
Gráfico 7. Aplicación de la metodología por diferentes métodos de evaluación de incidencia del GTA, piloto 2	48
Gráfico 8. Aplicación de la metodología por diferentes métodos de evaluación de incidencia del GTA, piloto 3	49

Índice de recuadros

Recuadro 1. El caso de Italia: Grupo de trabajo para elaborar el Catálogo de subsidios ambientales	21
---	----

Listado de siglas

ALC	América Latina y el Caribe
CEP	Clasificación de actividades económicas ambientales
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias
CIIU	Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas
CITE	Comité Interministerial para la Transición Ecológica de Italia
CFG	Clasificador funcional del gasto
FMI	Fondo Monetario Internacional
GEI	Gases de efecto invernadero
GLP	Gas licuado de petróleo
GT	Gasto tributario
GTA	Gasto tributario con incidencia ambiental
LTS	Estrategia a largo plazo (siglas en inglés)
M&M	Método de máximos y mínimos
MDEA	Marco de Estadísticas Ambientales
MEFP	Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas
NDC	Contribuciones determinadas a nivel nacional (siglas en inglés)
PIB	Producto interno bruto
SAD	Subsidios ambientalmente dañinos
SAF	Subsidios ambientalmente favorables
UE	Unión Europea



Introducción

En el contexto de una agenda global los países vienen asumiendo compromisos sin precedentes para transformar los modelos económicos y sociales actuales en modelos ambientalmente sostenibles y resilientes al cambio climático. Estas transformaciones son técnicamente posibles y económicamente viables, pero requieren cambios sustanciales en los patrones de consumo, producción e inversión, tanto en el sector público como en el privado.

Los ministerios de finanzas de América Latina y el Caribe (ALC) desempeñan un papel crítico en movilizar los recursos económicos necesarios para implementar y contribuir a la consecución de los objetivos ambientales. Una de las tareas claves para la acción fiscal es comprender cómo los gastos tributarios inciden en las variables ambientales, a fin de identificar oportunidades de reforma fiscal con beneficio ambiental y de generación de espacio fiscal.

En 2021 las pérdidas de ingresos por gastos tributarios en ALC fueron significativas, y promediaron el 3,7% del producto interno bruto (PIB), lo que equivale al 19% de los ingresos tributarios del gobierno general. A nivel de países, la pérdida de ingresos por gastos tributarios oscila entre el 1,4% del PIB en Paraguay y el 6,7% en Honduras. En República Dominicana, los gastos tributarios fueron equivalentes al 30% de los ingresos tributarios del gobierno general, mientras que en Brasil representaron el

13% del total, a pesar de tener un nivel similar de gastos tributarios como porcentaje del PIB (OCDE, 2023).

Dada la magnitud de la renuncia fiscal que representan los gastos tributarios, cabe cuestionarse si estos son compatibles con los objetivos medioambientales y si están alcanzando los objetivos de política pública para los que fueron creados. La mayor parte de los países ha avanzado en la estimación de la pérdida de ingresos, pero pocos realizan una evaluación integral de los beneficios y costos de estos tratamientos tributarios preferenciales.¹ Para evaluar estos costos y beneficios de manera integral es necesario incluir también los impactos sobre variables medioambientales, lo que tampoco se hace.

Esta publicación tiene como propósito brindar un marco metodológico para los países de la región interesados en avanzar sobre estos temas. Asimismo, propone ayudar a los países a responder las siguientes preguntas: (i) ¿qué es el gasto tributario de incidencia ambiental?, (ii) ¿cómo se identifica?, (iii) ¿qué tipo de incidencia ambiental tiene? y (iv) ¿cuáles son los gastos tributarios con incidencia ambiental que merecen mayor atención para posibles reformas?

Para lograr este propósito, la publicación propone una metodología de identificación, clasificación y evaluación ambiental cualitativa del gasto tributario con incidencia ambiental (GTA). Además, incluye una serie de recomendaciones orientadas a mejorar la eficiencia y efectividad del GTA y las reformas derivadas del análisis de sus consecuencias ambientales.

¹ Para evaluar la eficiencia y eficacia de los gastos tributarios, es crucial definir el objetivo deseado, identificar los indicadores de impacto y determinar el costo asociado a cada tratamiento diferencial (OCDE, 2023)



1. Gasto tributario con incidencia ambiental: marco conceptual

Los gastos tributarios (GT) son medidas de desgravación tributaria que reducen el monto de impuesto que debe pagar un contribuyente. La desgravación tributaria puede adoptar la forma de concesiones, exenciones, deducciones o crédito tributario. El efecto de las desgravaciones tributarias es una reducción de la base imponible antes de que se determine la obligación fiscal. Los GT reducen los impuestos a cobrar y, por lo tanto, implican una reducción de los ingresos fiscales como resultado de un incentivo que se otorga a los agentes económicos, por lo que pueden considerarse un subsidio indirecto otorgado a esa actividad, individuo o empresa (FMI, 2014).

El GT puede ser un incentivo o un beneficio. Si bien todo incentivo implica un beneficio, no todo beneficio constituye un incentivo, aunque ambos casos implican pérdidas de recaudación (Vilella, 2006).² Un incentivo tiene el objetivo de promover un cambio en el comportamiento de los agentes económicos, mientras que un beneficio es una forma de apoyo financiero a los contribuyentes, como las deducciones de gastos personales en el impuesto a la renta (CEPAL/Oxfam, 2019). Es decir, su clasificación depende del objetivo de política pública al momento de su diseño.

² Por ejemplo, una deducción de los gastos de salud en el impuesto a la renta personal no constituye un incentivo a que la gente se enferme, pero es una forma de apoyo financiero (indirecto) a los contribuyentes (Vilella, 2006)

En este marco, el GT con potencial incidencia ambiental (GTA) incluye desgravaciones tributarias que fomentan o desincentivan actividades económicas que afectan el ambiente, como las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI), la adaptación al cambio climático, el uso o la calidad de los recursos hídricos, el (re)uso de materiales, la emisión de contaminación y la biodiversidad, entre otros.

Entre los potenciales beneficios de los GTA, se encuentran su utilización para aprovechar las externalidades positivas o minimizar los efectos de las externalidades negativas, y su incidencia para cambiar patrones de producción y consumo. Los GTA solo son efectivos cuando el beneficio tributario que le generan al consumidor o al sector productivo es mayor al diferencial de costo entre las actividades económicas ambientalmente sostenibles y las que no lo son. Si esta relación no ocurre, el incentivo no será utilizado por el agente económico, por lo que tampoco se producirá el cambio de comportamiento deseado. Los GTA también pueden incidir sobre la sostenibilidad ambiental, al favorecer actividades económicas con externalidades ambientales positivas o negativas.

Por otra parte, desde una perspectiva fiscal, los GTA pueden erosionar la base impositiva, reducir los ingresos del gobierno que son necesarios para alcanzar otros objetivos de política, tornar complejos y poco transparentes los sistemas tributarios e incrementar sus costos de administración y control, entre otros.

Los GTA se enfrentan a desafíos adicionales y únicos en el contexto de la política ambiental. Esto incluye, por ejemplo, la evaluación de su efectividad relativa para internalizar las externalidades en comparación con otros instrumentos (impuestos ambientales, esquemas de permisos, etc.), así como la compatibilidad de los GT con el principio de quien contamina paga, entre otros. Además, existe la preocupación de que al abaratar los precios relativos de los bienes y servicios que se quiere fomentar, también se genere un incremento de la demanda que afecte negativamente al medio ambiente.

Otra preocupación es que los GTA no sean efectivos en incentivar solamente los nuevos procesos no contaminantes, sino que también recompensen a agentes económicos que hubieran adoptado el cambio de comportamiento deseado incluso sin la presencia del incentivo tributario (Ashiabor, 2020). No obstante, existen varios estudios que muestran que los incentivos fiscales junto con la regulación apropiada e impuestos verdes pueden acelerar la transición hacia un crecimiento sostenible.



2. Experiencias internacionales en identificación del gasto tributario ambiental

Gran parte de los países publican periódicamente informes sobre el gasto tributario (GT) en los que se centran en la cuantificación de la pérdida de recaudación por tipo de impuesto y de desgravación, con base en metodologías que corresponden al nivel mínimo que solicita el Fondo Monetario Internacional (FMI) como una práctica básica.³ En algunos casos, se han empezado a realizar evaluaciones de impacto de la implementación de estos GT en la actividad económica y en la generación de empleo, pero sin analizar el impacto que pueden tener en otros objetivos de política pública como el medio ambiente. Entre algunos de los países que sí identifican y cuantifican el gasto tributario ambiental (GTA) se encuentran Costa Rica,⁴ Francia e Italia, cuyas experiencias se revisan en el marco de esta publicación.⁵

³ De acuerdo a la base de datos del Centro Iberoamericano de Administración Tributaria (CIAT), 17 países de la región cuentan con informes sobre el GT.

⁴ Costa Rica fue uno de los primeros países de ALC en adoptar una metodología para la estimación del GTA. Aunque otros países tienen avances en esta materia (por ejemplo, Colombia), Costa Rica sigue siendo un referente en este tipo de estudios.

⁵ En el marco de la preparación de esta publicación se revisaron los avances de los países de América Latina y el Caribe (ALC) y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Se seleccionaron Costa Rica, Francia e Italia debido a que cuentan con estudios publicados sobre el GTA.

Base normativa y responsabilidades

Mientras que la estimación del GTA en Francia e Italia se basa en mandatos legales, en el caso de Costa Rica se trata de una decisión de política del Ministerio de Hacienda. En Francia el gobierno tiene la obligación de presentar un reporte sobre el impacto ambiental del presupuesto junto al proyecto de Ley de Finanzas. En Italia el mandato es recopilar información anualmente y presentar al Parlamento un Catálogo de subsidios ambientalmente favorables y subsidios ambientalmente dañinos, entre los que se incluyen los GT. Costa Rica cuenta con un informe de GT que incluye un capítulo con la estimación del GTA. En Francia e Italia el informe de GTA es elaborado por los ministerios responsables del medio ambiente, con la participación de los ministerios de finanzas/hacienda y otras entidades que les proveen información. En Costa Rica el estudio es realizado por el Ministerio de Hacienda (Cuadro 1).

Cuadro 1. Base normativa y responsables de la elaboración de informes sobre gasto ambiental

País	Año	Base normativa	Descripción	Nombre del informe	Responsable
Francia	2019	Artículo 179 de la Ley No. 2019-1479 (Ley 2019-1479, 2019).	El gobierno debe presentar al Parlamento un anexo al proyecto de Ley de Finanzas del año con un reporte sobre el impacto ambiental del presupuesto. El anexo debe incluir, entre otros, todos los gastos con cargo a los presupuestos generales del Estado y a los recursos públicos, incluidos los GT presentados en el proyecto de ley de finanzas del ejercicio, que tengan un impacto significativo favorable o desfavorable sobre el medio ambiente.	Financiamiento de la Transición Ecológica: los instrumentos económicos, fiscales y presupuestarios al servicio del medio ambiente y del clima.	Comisión General de Desarrollo Sostenible del Ministerio de Transición Ecológica y de Cohesión de los Territorios y Ministerio de Economía, de Finanzas y de la Soberanía Industrial y Numérica.
Italia	2015	Artículo 68 de la Ley No. 221 (Legge 28 dicembre 2015, N. 221, 2015).	El Ministerio para la Transición Ecológica remite a las Cámaras de Diputados y a la Comisión Interministerial para la Transición Ecológica un informe sobre los resultados de la actualización del catálogo y las propuestas para la eliminación progresiva de las subvenciones perjudiciales para el medio ambiente y para la promoción de subsidios favorables para el medio ambiente.	Catálogo de subsidios ambientalmente favorables y subsidios ambientalmente dañinos.	Ministerio de Medio Ambiente y Protección de la Tierra y el Mar con base en la información de que dispone y la del Instituto Superior de Protección e Investigación del Medio Ambiente. Asimismo, se incorpora información del Instituto Nacional de Estadística, el Banco de Italia, los ministerios, las regiones y autoridades locales, las universidades y otros centros de investigación.
Costa Rica	2020	N/A	Informe sobre GT del Ministerio de Hacienda.	El Informe del GT incluye un capítulo que presenta la estimación del GTA (Ministerio de Hacienda de Costa Rica, 2024).	Ministerio de Hacienda de Costa Rica.

Fuente: Elaboración propia con base en revisión documental de cada país.

Marco conceptual y sistema de clasificación

Con respecto al marco conceptual, Francia establece que los GTA son aquellas medidas legales cuya implementación induce a una menor recaudación tributaria y que genera cambios en variables asociadas al medio ambiente en comparación con un punto de referencia o una norma, que es el principio de cálculo básico del impuesto con incidencia en el medio ambiente. De forma similar, en Italia se define el GT como una medida legal cuya implementación induce a una menor recaudación tributaria en comparación con una norma tributaria general.⁶ Un GT se considera de incidencia ambiental si promueve o fomenta, directa o indirectamente, un comportamiento y una decisión de consumo y producción respetuoso o nocivo con el medio ambiente (Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica, 2022). Por su parte, Costa Rica define al GTA como aquellas medidas de desgravación tributaria, que reducen el monto de impuestos que los diferentes beneficiarios de los regímenes de exención deberían pagar y que tienen impactos observables o presumibles en el medio ambiente (Ministerio de Hacienda de Costa Rica, 2021).

En Francia y Costa Rica el informe de GTA analiza separadamente el impacto de estos gastos sobre cada una de las seis áreas estratégicas de política pública ambiental planteadas en la Unión Europea (UE) (Unión Europea, 2020) y que desde abril de 2024 son parte del Anexo de la Clasificación de Propósitos Ambientales (CEP, por sus siglas en inglés): (i) mitigación del cambio climático, (ii) adaptación al cambio climático, (iii) uso sustentable y protección de cuerpos de agua, (iv) transición a una economía circular, (v) prevención y control de la contaminación y (vi) protección y restauración de la biodiversidad y ecosistemas (Eurostat, 2024). Por otro lado, el catálogo italiano incluye una evaluación ambiental general para cada tipo de subsidio junto a una descripción cualitativa de su justificación. En los tres países se identifican los GTA según su propósito: es principal cuando su objetivo explícito es ambiental, y secundario si el GT tiene otros objetivos de política, pero puede tener efectos en el medio ambiente. Italia tiene un enfoque de sectores económicos priorizados para la identificación de subsidios ambientales en agricultura y pesca, energía y transporte.

En cuanto a la clasificación por impacto, en los tres países se categorizan en favorables/positivo, neutros (sin información) y desfavorables/negativos. Los informes de Italia y Costa Rica organizan los datos de GTA por sectores económicos. Además, Costa Rica relaciona el GTA con otros sistemas de clasificación, como las categorías del Marco de Estadísticas Ambientales (MDEA) y el clasificador funcional del gasto (CFG) (Cuadro 2).

⁶ En el caso de Italia, los GTA son considerados subsidios indirectos (*off-budget*) porque provienen de desgravaciones tributarias. Incluyen créditos fiscales, reducción de alícuotas, exención de impuestos y reembolsos, deducciones, diferimientos y otras exenciones tributarias.

Cuadro 2. Sistemas de clasificación para identificar el GTA

País	Áreas de políticas ambientales	Propósito	Impacto	Otras clasificaciones
Francia	• Lucha contra el cambio climático • Adaptación al cambio climático y prevención de riesgos naturales • Gestión del recurso agua • Economía circular y prevención de riesgos tecnológicos • Lucha contra la contaminación en el agua, el aire y los suelos • Biodiversidad y protección de áreas protegidas, agrícolas y silvícolas	Principal Secundario	Positivo Neutro Negativo	N/A
Italia	Se aplica un abordaje por sectores. Los sectores económicos priorizados son agricultura y pesca, energía y transporte.	Principal Secundario	Subsidios ambientalmente favorables (SAF). Subsidios ambientalmente dañinos (SAD). Subsidios ambientalmente neutros/incierto (Incierto).	Sectores económicos
Costa Rica	• Mitigación del cambio climático • Adaptación al cambio climático • Uso sostenible y protección de los recursos hídricos y marinos • Transición hacia una economía circular • Prevención y control de la contaminación • Protección y restauración de la biodiversidad y los ecosistemas	Principal Secundario	Positivo Neutro Negativo	Sectores económicos de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU) MDEA CFG Tipo de impuesto Tipo de beneficio Tipo de beneficiario

Fuente: Elaboración propia con base en revisión documental de cada país.

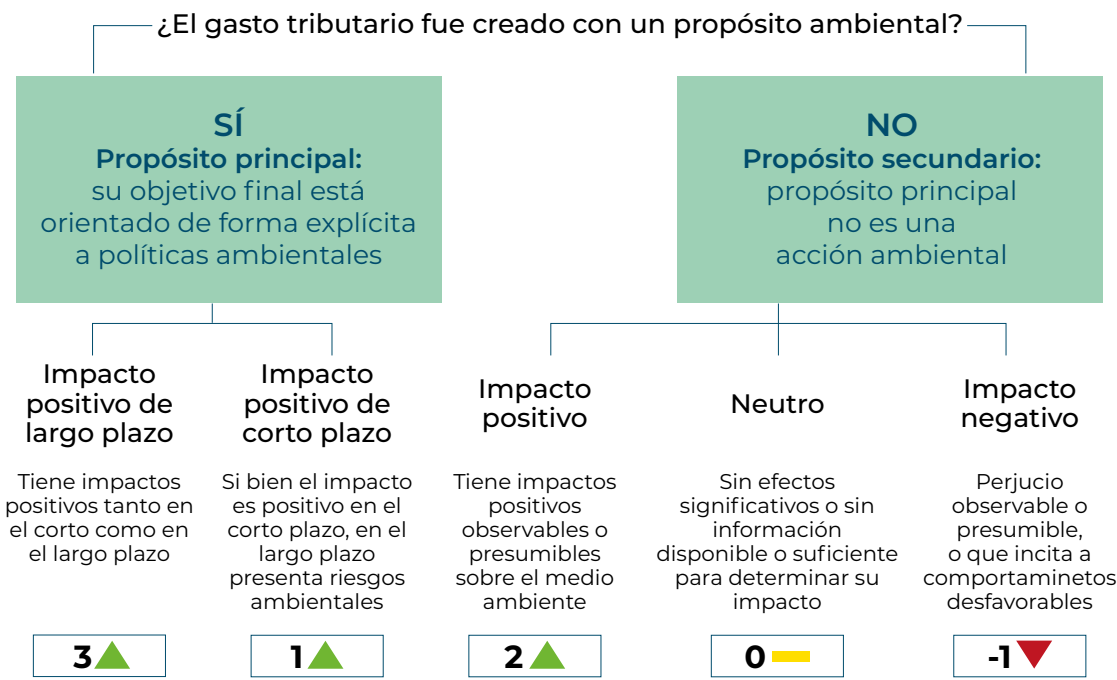
Italia categoriza el impacto de los subsidios como ambientalmente favorables (SAF), neutros (SAN) y dañinos (SAD). En principio, aplica la definición de la OCDE (2005) que establece que los SAD son:

aquellas medidas que, ceteris paribus, aumentan los niveles de producción mediante el mayor uso de los recursos naturales con un consiguiente aumento en el nivel de residuos, contaminación y explotación de los recursos naturales, o aún una medida de apoyo que aumenta la explotación de los recursos y daña la biodiversidad.

Por otro lado, un SAF debería ser, en principio, un subsidio creado con objetivos explícitamente ambientales, es decir, ambientalmente favorable por definición. En consecuencia, un subsidio puede ser considerado como SAF si el objetivo principal incluye la protección ambiental o la gestión sostenible de los recursos.

Por su parte, Francia considera que un GT puede contribuir de manera diferente a cada objetivo ambiental, por lo que categoriza el impacto y otorga un puntaje en función del propósito y de si el impacto positivo va o no a mantenerse en el corto y en el largo plazo. La categoría de impacto favorable incluye tres tipos de gastos: (i) gastos con un objetivo ambiental principal (puntaje 3); (ii) gastos sin objetivo ambiental pero que tienen un impacto indirecto (puntaje 2); (iii) gastos favorables, pero con impactos controversiales con riesgos en el largo plazo (puntaje 1). En tanto que los GT que no tienen un efecto significativo o no tienen información suficiente para determinar su impacto ambiental se categorizan como neutro (puntaje 0). El impacto negativo (-1) se utiliza cuando el GT tiene un efecto negativo directo en el medio ambiente o incita a comportamientos desfavorables. En el caso de Costa Rica, se utiliza la misma metodología que en Francia (Gráfico 1).

Gráfico 1. Esquema para la clasificación del GTA por tipo de propósito e impacto en Francia y Costa Rica



Fuente: Ministère de l'Economie, des Finances et de la Souveranité Industrielle et Numérique (2022) y MINAE y Ministerio de Hacienda de Costa Rica (2022).

Gobernanza

En los tres países analizados la determinación de la relevancia ambiental del GT y su evaluación se basan en el criterio de técnicos y expertos, que operan a través de comisiones o grupos de trabajo interdisciplinarios.

En Costa Rica el primer ejercicio de caracterización del impacto ambiente del GT se llevó a cabo con el soporte de consultores/especialistas internacionales, quienes elaboraron la metodología y la primera evaluación de los GTA para el país. Posteriormente, esa evaluación preliminar fue revisada en detalle por un grupo de trabajo formado por técnicos de la Dirección de Cambio Climático del Ministerio de Ambiente y Energía y de la Sociedad Alemana de Cooperación Internacional (GIZ, por sus siglas en alemán), que había apoyado el ejercicio. Sobre la base de la metodología y las lecciones aprendidas de este primer ejercicio, la División de Política Fiscal de la Dirección General de Hacienda del Ministerio de Hacienda continúa aplicando la metodología anualmente y cada año incluye una evaluación del impacto ambiental del GT en la Parte II de su informe sobre el GT.

En Francia la dimensión ambiental del gasto público, incluido el GTA, se analiza como parte del ejercicio de presupuestación verde del país iniciado en 2020 con la ley de presupuesto para 2021. Este trabajo es liderado por un grupo interministerial compuesto por tres equipos del Ministerio de Finanzas (Presupuestos, Legislación Fiscal y Tesoro) y un equipo del Ministerio para la Transición Ecológica. El grupo de trabajo se reúne tres veces al año, o más de ser necesario, y realiza el proceso de marcaje de los gastos, usando una metodología desarrollada por el Ministerio de Finanzas, basada en revisión de literatura. Al igual que en Francia, en Italia el GTA se evalúa como parte de un proceso más amplio, que incluye todos los subsidios de relevancia ambiental. Esta evaluación es liderada por un grupo de trabajo específico perteneciente al Ministerio de Medio Ambiente.

Recuadro 1. El caso de Italia: Grupo de trabajo para elaborar el Catálogo de subsidios ambientales

Con la Ley No. 221 de 2015, el Parlamento italiano encargó al Ministerio de Medio Ambiente la elaboración del Catálogo de subsidios perjudiciales y favorables para el medio ambiente. Los primeros trabajos se realizaron con la asistencia técnica de la empresa Sogesid S.p.A., controlada por el Ministerio. Actualmente, el grupo de trabajo está compuesto por cinco personas con un perfil técnico, incluyendo cuatro economistas ambientales y un experto en ciencias ambientales. Este grupo lleva a cabo la mayor parte del trabajo, aunque otros expertos del Ministerio de Economía y Finanzas, de otros ministerios o de agencias públicas son consultados para obtener información necesaria. Se estima que actualmente el grupo de trabajo utiliza tres personas/año en este tema.

Cada ley del Estado, especialmente la ley anual del presupuesto, requiere una actividad de revisión (*screening*) para identificar las medidas que introducen o modifican subsidios con impacto ambiental. Por ejemplo, la revisión de la ley anual de presupuesto, que puede tener alrededor de 800 párrafos, requiere el trabajo a tiempo completo de dos personas durante una semana.

Una vez identificadas las medidas, cada subsidio es analizado por un equipo de dos personas, que desarrolla el borrador de ficha para la medida y la presenta al jefe del grupo de trabajo para su discusión y finalización. El análisis se basa en la literatura científica y económica existente ya que no se cuenta con recursos para realizar análisis específicos, especialmente de naturaleza cuantitativa. Sin embargo, se está planeando una integración del proceso actual para incluir una estimación del impacto de los subsidios analizados sobre las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI).

Cada ficha contiene el nombre de la medida, su categoría, la referencia jurídica, el año de introducción, la vigencia y una descripción del impacto ambiental (positivo, negativo o incierto). Además, incluye datos adicionales, como el nivel jurisdiccional que podría reformar la norma (por ejemplo, el Estado Italiano o la UE).

Se estima que la elaboración de un borrador de ficha requiere aproximadamente medio día de trabajo, aunque esto varía según la complejidad. Actualmente, este trabajo es relativamente rutinario debido a que en muchos subsidios se cuenta con casi 10 años de experiencia acumulada. En su totalidad, el catálogo incluye 183 fichas (datos del año 2022), que abarcan tanto los subsidios directos como los indirectos.

Además de revisar las leyes y evaluar los subsidios mediante la elaboración de las fichas correspondientes, el grupo de trabajo prepara un reporte anual que incluye todas las fichas y un informe que se presenta al Parlamento. En caso de recibir comentarios o críticas sobre el reporte o las fichas, el grupo de trabajo también se encarga de analizar la retroalimentación recibida y proporcionar una respuesta.

Metodología para la determinación de la incidencia ambiental del gasto tributario

La determinación de la incidencia ambiental de un GT tiene dos pasos lógicos:

- ➔ establecer la incidencia del GT sobre cada una de las áreas de política ambiental que se considera relevante bajo el paraguas de la palabra “ambiental” y
- ➔ determinar la incidencia global del GT, teniendo en cuenta la incidencia sobre las diferentes áreas de política ambiental consideradas.

Tanto Costa Rica como Francia completan estos dos pasos separadamente, mientras que Italia se concentra en el impacto global de cada GTA, sin incluir juicios o puntuaciones específicos para cada dimensión ambiental (Cuadro 3).

Cuadro 3. Metodología para establecer la incidencia ambiental del GTA

País	Evaluación de cada área de política ambiental	Evaluación de la incidencia ambiental global
Francia	Criterio cualitativo Uso de sistema de puntaje (5 puntajes) Para cada GT analizado se considera el impacto en seis áreas ambientales	La determinación de la incidencia se basa en la dirección (positiva o negativa) de los impactos ambientales. Se usan cuatro categorías de incidencia.
Italia	No relevante: es un enfoque de evaluación global	Criterio cualitativo El análisis se realiza por sector y tipo de subsidio, y se establece la incidencia global con base en literatura establecida. Tres posibles categorías de impacto global: positivo, negativo, incierto.
Costa Rica	Criterio cualitativo Uso de sistema de puntaje (5 puntajes) Para cada GT analizado se considera el impacto en seis áreas ambientales.	La determinación de la incidencia se basa en la moda estadística. Resultan cinco posibles categorías de incidencia global.

Fuente: Elaboración propia con base en la revisión documental de cada país.

Como se indica en el Cuadro 2 presentado anteriormente, para cada GTA, Costa Rica y Francia evalúan seis áreas de política ambiental de manera individual, y a cada área se asigna un puntaje de entre 3 y -1, tal como figura en el Gráfico 1. Para determinar los puntajes, los equipos de expertos involucrados en la evaluación aplican criterios cualitativos basados en la literatura científica sobre la materia y en documentos como el Pacto verde europeo y la Taxonomía verde europea,⁷ entre otros. La metodología de clasificación del GTA que se aplica en Francia tiene en cuenta, tanto como sea posible, el ciclo de vida de los activos respaldados por el gasto (por ejemplo, infraestructuras, vehículos, viviendas, etc.) y los impactos ambientales asociados aguas arriba y aguas abajo, sin limitarse al ámbito del territorio nacional. En ambos casos se cuantifican métricas o indicadores específicos y sus cambios debido a la existencia del GT.

Para la evaluación de la incidencia global de los GTA en Francia, estos se clasifican en cuatro categorías:

- **Globalmente favorable:** si todas las calificaciones en las áreas de política ambiental son favorables o favorables y neutrales.
- **Globalmente desfavorable:** si todas las calificaciones en las áreas de política ambiental son desfavorables o desfavorables y neutrales.
- **Globalmente mixto:** si incluye calificaciones favorables y desfavorables. Se consideran mixtos todos los GTA que tienen impacto positivo sobre unas áreas ambientales y negativos sobre otras, mientras el número relativo de clasificaciones positivas y negativas y el puntaje relativo de las clasificaciones no afecta la evaluación global.
- **Globalmente neutro:** si todas las calificaciones en los ejes son neutrales. Si bien los gastos neutros son puntuados, las acciones totalmente neutras no se presentan en el detalle de la cuantificación (Ministère de l'Economie, des Finances et de la Souveranité Industrielle et Numérique, 2023).

⁷ La Taxonomía verde europea es un sistema de clasificación desarrollado por la UE para definir de manera clara y uniforme qué actividades económicas pueden considerarse sostenibles desde el punto de vista ambiental. El Pacto verde europeo es la estrategia de crecimiento sostenible de la UE, cuyo objetivo es transformar la economía europea para hacerla climáticamente neutra en 2050, es decir, alcanzar cero emisiones netas de GEI (Unión Europea, 2024).

Cuadro 4. Ejemplo del cálculo de clasificación por efecto ambiental en Francia

Gastos fiscales	Eje 22 (M€)	LFI 23 (M€)	PLF 24 (M€)	Clima (mitigación)	Clima (adaptación)	Agua	Residuos	Contaminación	Biodiversidad	Clasificación
Recursos naturales	2.127,00	2.228,00	2.202,00							
Programa 149: Competitividad y sostenibilidad de la agricultura, la agroalimentación y forestal										
Crédito fiscal a favor de las empresas agrícolas que cuenten con una certificación de explotación de alto valor ambiental vigente al 31/12/2021 o emitida durante 2022	33,00	42,00	42,00	■	■	■	■	■	■	Favorable

Fuente: Ministère de l'Economie, des Finances et de la Souveranité Industrielle et Numérique (2023).

Por su parte, Costa Rica determina la incidencia ambiental global de cada uno de los GT utilizando la moda estadística de los puntajes asignados por tipo de impacto en todos los objetivos ambientales. Dado que el esquema de clasificación de impacto de Costa Rica incluye cinco categorías, el uso de la moda estadística también puede, en principio, generar cinco categorías de impacto global (positivo de largo plazo, positivo, positivo de corto plazo, neutro, negativo).

En Italia hay casos en que los GT pueden tener efectos positivos, inciertos o negativos en el entorno ambiental. De hecho, en algunos casos se puede verificar un impacto ambiental negativo y uno positivo dentro del mismo proceso, lo que dificulta una evaluación global. Por ello, las evaluaciones de las medidas se formulan después de un análisis de un grupo de trabajo, teniendo en cuenta las indicaciones proporcionadas por la amplia literatura científica sobre el tema y, cuando se necesita, las observaciones y sugerencias expresadas por expertos externos y organizaciones especializadas. El Consejo de Ministros y los ministros del Comité Interministerial para la Transición Ecológica (CITE) tienen la responsabilidad de establecer las acciones a llevar a cabo sobre las subvenciones perjudiciales para el medio ambiente. El CITE ha acordado que la eliminación gradual de las subvenciones debe definirse para 2025 de conformidad con los objetivos de la Estrategia Nacional de Desarrollo Sostenible

y los principios de “No causar un perjuicio significativo” del Pacto verde europeo, la Estrategia Fit for 55 y el Plan Nacional de Transición Ecológica. Con base en estos criterios, se elabora un Catálogo de subsidios ambientales y un Informe anual sobre los GTA. A manera de ejemplo, el Cuadro 5 presenta un extracto de la tabla del Catálogo de subsidios ambientales en Italia.

Cuadro 5. Eje de la quinta edición del Catálogo de subsidios ambientales en Italia (fragmento)

No.	Código subsidio	Nombre	Clasificación subsidio	Efecto financiero (millones de €)			
				2018	2019	2020	2021
1 al 25		...	...	...	...	...	...
26	EN. SI.26	Exención en las tasas de los derechos de cultivo de gas natural y petróleo (<i>royalties</i>)	SAD	52,00	52,00	5,00	5,00
27	EN. SI.27	Fondos para investigación, desarrollo y demostración de hidrocarburos (petróleo y gas)	SAD	74,53	74,53	74,53	74,53
28	EN. SI.28	Fondos para investigación, desarrollo y demostración de carbón	SAD	6,63	6,63	6,63	6,63
29	EN. SI.29	Reducciones para las empresas a las fuentes de suministro de energía eléctrica	SAD	580,00	580,00	580,00	580,00
30	EN. SI.30	Exenciones sobre los precios de la energía eléctrica para clientes finales en servicios de interrupción inmediata y de emergencia	SAD	98,00	98,00	98,00	98,00
Total subsidios indirectos dañinos en energía				9.562,56	9.708,96	7.723,69	8.811,99
31	EN. SI.31	Exención del impuesto sobre la energía eléctrica utilizada en ferrocarriles	Incierto	64,50	82,09	2,00	2,00
32	EN. SI.32	Exención del impuesto sobre la energía eléctrica utilizada en el ejercicio de líneas de transporte urbano e interurbano	Incierto	10,38	12,19	10,62	5,70
33	EN. SI.33	Reducción del impuesto sobre el gas licuado de petróleo (GLP) utilizado por autobuses urbanos y otros vehículos adaptados al servicio público	Incierto	0,80	0,30	0,30	0,30
Total subsidios indirectos inciertos en energía				75,68	94,58	12,92	8,00

Cuadro 5. Eje de la quinta edición del Catálogo de subsidios ambientales en Italia (fragmento)
(continuación)

No.	Código subsidio	Nombre	Clasificación subsidio	Efecto financiero (millones de €)			
				2018	2019	2020	2021
34	EN. SI.34	Exención del impuesto sobre la energía eléctrica utilizada en plantas que generan energía renovable con una potencia superior a 20kW	SAF	59,60	123,26	54,21	59,60
35	EN. SI.35	Crédito fiscal para la compra de vehículos a gas metano o GLP o para la conversión de vehículos a gas metano o GLP	SAF	0,16	0,05	0,02	0,06
36	EN. SI.36	Crédito fiscal para la instalación de sistemas de cogeneración de energía y calor con energía geotérmica	SAF	29,61	31,26	30,84	24,20
37	EN. SI.37	Producción, distribución e instalación de plantas de energía renovable, incluidos los sistemas de almacenamiento y otros mecanismos de apoyo para estabilizar la red eléctrica	SAF	0,50	0,50	0,50	0,50
Total subsidios indirectos favorables en energía				89,89	155,07	85,58	84,36

Fuente: Ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica (2022).

Aun con las diferencias metodológicas para identificar y estimar el GTA, el principal interés que han tenido estas iniciativas es generar información para los tomadores de decisiones y establecer espacios de diálogo para analizar la pertinencia o no de mantener el GT cuyo impacto es desfavorable para el medio ambiente y/o reducir ese impacto. En los tres países, el análisis de impacto ambiental del GT se reporta al Parlamento y se publica.



3. Lineamientos metodológicos para la clasificación y caracterización de la incidencia ambiental de los gastos tributarios

Con base en la experiencia de los tres países analizados (Costa Rica, Francia e Italia), se proponen lineamientos metodológicos para la clasificación y caracterización de la incidencia ambiental de los gastos tributarios (GT) en América Latina y el Caribe (ALC).

Objetivo

El objetivo general es identificar, clasificar y calificar cualitativamente el GT que tiene el potencial de incidir, positiva o negativamente, en el logro de objetivos ambientales a fin de identificar posibles áreas de reforma o para eliminar los GT con incidencia negativa o potenciar la aplicación de GT que tienen impacto positivo.

Los objetivos de la evaluación cualitativa del GT con potencial incidencia ambiental son los siguientes:

- ➔ Proporcionar a los tomadores de decisiones información que permita orientar la optimización o reforma de los GT para mejorar su eficiencia y efectividad, teniendo en cuenta sus implicaciones ambientales.

- Apoyar la rendición de cuentas y transparencia de la renuncia fiscal que están asumiendo los gobiernos para el cumplimiento de objetivos ambientales.
- Transparentar los costos ambientales resultantes del cumplimiento de objetivos económicos o de política pública que generalmente benefician a una parte de la población.
- Aportar a la comparabilidad entre países del GT con potencial incidencia en el medio ambiente a través de una valoración cualitativa, que permita posteriormente realizar una evaluación cuantitativa de los mismos.

Cabe destacar que este análisis cualitativo del gasto tributario con incidencia ambiental (GTA) es un insumo importante para avanzar hacia una evaluación cuantitativa del impacto del GTA y apoyar la toma de decisiones por parte de las autoridades económicas.

Alcance

Los GTA son medidas de desgravación tributaria a actividades económicas que reducen el monto de impuestos que debe pagar un contribuyente, las cuales tienen impactos observables o presumibles en el medio ambiente.

Propósito del gasto tributario

Para identificar el GT con potencial incidencia ambiental se deben analizar tanto las desgravaciones tributarias que fueron diseñadas con un objetivo ambiental (propósito principal) como las diseñadas sin un propósito ambiental (propósito secundario):

- **Propósito principal:** son las desgravaciones tributarias a actividades económicas que fueron creadas por el tomador de decisiones con el propósito principal (o que tiene el potencial) de contribuir de manera sustancial al logro del objetivo ambiental.
- **Propósito secundario:** son las desgravaciones tributarias a actividades económicas cuya motivación o propósito principal no es ambiental pero que debido a la naturaleza de estas tienen potenciales impactos observables o presumibles sobre el medio ambiente.

Incidencia ambiental del gasto tributario

Un GT se considera de incidencia ambiental si tiene el potencial de incidir sobre actividades económicas que tienen impactos observables o presumibles, positivos o negativos, sobre la política ambiental. Por el contrario, un GT se considera sin incidencia ambiental (neutro) si no tiene el potencial de incidir sobre actividades económicas con impactos observables o presumibles sobre la política ambiental.

Es importante aclarar que el análisis del GTA (Cuadro 6) propuesto en estos lineamientos tiene un enfoque en la incidencia ambiental evaluada en la fecha de análisis, independientemente de la existencia o no de un propósito ambiental declarado al momento de entrada en vigor del GTA. Esta diferenciación es relevante dado que el consenso internacional sobre el impacto ambiental de una actividad puede evolucionar con el transcurso del tiempo, a medida que surja nueva evidencia sobre sus impactos. Además, los GT aprobados mucho tiempo atrás tienen menos probabilidad de incluir consideraciones ambientales en sus objetivos de política.

Cuadro 6. GTA por tipo de incidencia ambiental

GTA por tipo de incidencia ambiental	Descripción
GT de incidencia ambiental positiva	Desgravaciones tributarias a actividades económicas que tienen impactos positivos, observables o presumibles, sobre el medio ambiente.
GT de incidencia ambiental negativa	Desgravaciones tributarias a actividades económicas que fueron creadas con objetivos no ambientales y que tienen un perjuicio significativo observable, presumible o potencialmente negativo sobre el medio ambiente.
GT de impacto neutro	Sin efecto significativo en el medio ambiente.
GT de impacto indeterminado	Sin información disponible o suficiente para determinar su impacto ambiental.

Fuente: Adaptado de Pizarro, Delgado, Eguino et al. (2022) y de Unión Europea (2020).

Áreas de incidencia ambiental

Para la evaluación cualitativa del GT con posible incidencia ambiental se recomienda adoptar los seis objetivos ambientales planteados por la Unión Europea (UE) (Unión Europea, 2020) y recientemente actualizados en el sistema de clasificación de actividades económicas ambientales (CEP, por sus siglas en inglés) (Eurostat, 2024). Además, estos objetivos son la base sobre la que se han construido la mayoría de las taxonomías verdes de la región.

Cuadro 7. Objetivos de política ambiental

No.	Objetivo	Definición
1	Mitigación del cambio climático	Actividades económicas que contribuyen de forma sustancial a estabilizar las concentraciones de gases de efecto invernadero (GEI) en la atmósfera en un nivel que impida interferencias antropogénicas peligrosas con el sistema climático, mediante la elusión o reducción de las emisiones de tales gases o el incremento de su absorción, en su caso mediante la innovación en los procesos o productos.
2	Adaptación al cambio climático	Actividades económicas que contribuyen de forma sustancial a reducir o prevenir las repercusiones climáticas adversas actuales, o que se prevean en el futuro, o los riesgos de esas repercusiones adversas, ya sea en la propia actividad, las personas, la naturaleza o los activos.
3	Uso sostenible y protección de los recursos hídricos y marinos	Actividades económicas que contribuyen sustancialmente a lograr el buen estado de las masas de agua, incluidas las superficiales y las subterráneas, o a prevenir su deterioro cuando estén en buen estado, o a lograr el buen estado medioambiental de las aguas marinas o a prevenir su deterioro cuando estén en buen estado medioambiental.
4	Transición hacia una economía circular	Actividades económicas en las que el valor de los productos, materiales y demás recursos de la economía dura el mayor tiempo posible, lo que potencia su uso eficiente en la producción y el consumo, y reduce el impacto medioambiental de su uso. Asimismo, se reducen al mínimo los residuos y la liberación de sustancias peligrosas en todas las fases del ciclo de vida, mediante la aplicación de la jerarquía de residuos.
5	Prevención y control de la contaminación	Actividades económicas que contribuyen de forma sustancial a prevenir y controlar la contaminación de la atmósfera, el agua o la tierra; también a prevenir o reducir al mínimo cualquier efecto adverso para la salud humana y el medio ambiente provocado por la producción, el uso y la eliminación de productos químicos; y a realizar labores de limpieza de los residuos abandonados y de cualquier otra contaminación.
6	Protección y restauración de la biodiversidad y los ecosistemas	Actividades económicas que pueden contribuir de forma considerable a proteger y restaurar la biodiversidad y los ecosistemas de diversos modos, entre ellos, protegiendo, conservando o restaurando la biodiversidad y los ecosistemas, y mejorando así los servicios ecosistémicos.

Fuente: Unión Europea (2020).

Fases del proceso de identificación y clasificación

Las actividades que se deben llevar a cabo para la identificación, clasificación y evaluación cualitativa del GTA pueden dividirse en tres fases (Gráfico 2):

- Fase 1: Recopilación de información y caracterización del GTA.
- Fase 2: Identificación y evaluación cualitativa.
- Fase 3: Cuantificación y análisis del GTA.

Gráfico 2. Proceso de identificación y clasificación del gasto tributario con incidencia ambiental



Fuente: Elaboración propia con base en Pizarro, Delgado, Eguino et al. (2022).

Fase 1: Recopilación de información y caracterización del GT

La primera actividad consiste en la revisión del marco legal de los GT a fin de determinar el marco de políticas que los sustentan. En segundo lugar, se construye una base de datos donde se sistematiza la información del GT siguiendo orientaciones metodológicas de aplicación internacional.⁸ La caracterización del GT puede incluir información sobre el instrumento legal que lo pone en funcionamiento, los aspectos de diseño más relevantes, las características de los beneficiarios y la cuantificación del GT (Cuadro 8).

Cuadro 8. Categorías y parámetros a relevar para caracterizar cada GT

Categoría	Parámetros
Marco legal y gobernanza: ¿Qué ley(es) establecen el GT? ¿Qué autoridades están involucradas?	• Fuente normativa • Fecha de expedición • Nombre de la medida • Descripción de la medida
Características del diseño del GT: ¿Cómo se determina el GT y por cuánto tiempo se aplica?	• Categoría de tributo • Nombre del tributo • Nivel de gobierno al que está asignada la potestad de recaudación • Tipo de GT • Descripción de la medida • Duración (permanente o temporal) • Vigencia desde qué ejercicio fiscal • Vigencia hasta qué ejercicio fiscal
Características del beneficiario: ¿Quiénes son los beneficiarios y cuáles son los criterios para que sean elegibles para recibir la desgravación tributaria?	• Sector económico • Subsector económico • Área geográfica • Tipo de contribuyente (personas físicas o sociedades) • Ingreso calificable (todos los ingresos o ingresos de una fuente específica)
Cuantificación del GT: ¿Cuál es el valor de la renuncia fiscal?	• Método de medición • Año de cuantificación del GT • Importe del GT en moneda nacional • Importe del GT en dólares americanos • Recaudación total del impuesto afectado • Recaudación tributaria total • Producto interno bruto (PIB) en ese ejercicio

Fuente: Adaptación de Celani, Dressler y Wermelinger (2022).

8 Se sugieren, por ejemplo, las metodologías del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT, 2022) y/o de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (Celani, Dressler y Wermelinger, 2022).

La caracterización del GTA puede realizarse con base en estándares internacionales de estadísticas de finanzas públicas y ambientales, lo cual facilita la comparación internacional de la información recolectada. En este contexto, el GT puede clasificarse sobre la base de los principales sistemas estadísticos ambientales y de finanzas públicas, como los siguientes:

- Marco para el Desarrollo de las Estadísticas Ambientales (MDEA 2013) (Naciones Unidas, 2021).
- Clasificación de fines ambientales (CEP) (European Environmental Economic Accounts, 2024).
- Categorías principales de fuentes/sumideros de GEI del Grupo Intergubernamental de Expertos sobre el Cambio Climático (IPCC, 2006).
- Clasificación de impuestos, de funciones de gobierno e institucional del Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas de 2014 (MEFP 2014) (FMI, 2014).
- Clasificación de impuestos ambientales de la UE (Eurostat, 2013).
- Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU) (Naciones Unidas, 2009).

En este marco, para cumplir con los estándares estadísticos mencionados y con las prácticas avanzadas en los reportes e informes sobre el GT, se propone que la renuncia fiscal se presente usando la clasificación que se muestra en el Cuadro 9.

Cuadro 9. Clasificaciones a utilizar para caracterizar el GT

Materia de los estándares estadísticos	Clasificación	Anexo descriptivo
Finanzas públicas	• Tipo de impuesto afectado • Nivel de gobierno que tiene la potestad de recaudar el impuesto afectado (sujeto activo) • Mecanismos a través de los cuales se implementan o tipo de GT • Agente o entidad beneficiaria del GT (sujeto pasivo) • Clasificación funciones de gobierno	Anexo 1
Económicas	• Sector económico beneficiado	Anexo 2
Ambiente	• MDEA • Propósito del GT • Tipo de incidencia • Clasificación del gasto según su incidencia ambiental • Clasificación por tipo de actividades económicas	Anexo 3

Fuente: Elaboración propia.

Fase 2: Identificación y evaluación cualitativa del GTA

El objetivo de esta fase es describir de manera estructurada y sistemática los impactos ambientales de los GT para poder transparentarlos y para identificar y priorizar oportunidades de reforma. A fin de conseguir estos objetivos se recomienda seguir un proceso que consta de tres pasos. En el primero se establecen criterios cualitativos para valorar la incidencia del GT en cada uno de los objetivos ambientales. En el segundo se define un método para caracterizar de manera global la incidencia de cada GT en el conjunto de los objetivos ambientales. En el tercero se realiza un análisis individual de los GTA.

En general, los GT buscan aportar a un determinado objetivo de política pública, pero sin tener en consideración cuáles son las externalidades, positivas o negativas, que pueden tener en otras políticas como las ambientales. De igual manera, un mismo GT puede incidir positivamente en un objetivo ambiental, pero afectar negativamente a alguno de los otros objetivos.

La incidencia ambiental de los distintos GT puede ser muy diferente, según el tipo de actividades económicas afectadas, el nivel de afectación, la duración del GT o sus impactos económicos. Finalmente, la alineación de un GT con los objetivos de política ambiental puede variar en el tiempo debido a cambios de tecnología, de mercado o de política. Por este motivo, es indispensable evaluar la incidencia de un GT en todas

las áreas ambientales de relevancia y monitorear los cambios en la tecnología, el mercado o las políticas que puedan afectar los impactos ambientales del GT.

Para que un GT sea considerado de incidencia ambiental positiva debe contribuir a uno o varios de los seis objetivos ambientales, no hacer daño significativo a los otros y no generar un impacto social negativo. Es también útil capturar otros elementos que permitan diferenciar entre los GTA, como por ejemplo, su consistencia y relevancia para las estrategias ambientales o económicas de un país, o el tamaño (sustancial o marginal) de los impactos ambientales, positivos o negativos que sean. Esto ayuda en la priorización de posibles reformas.

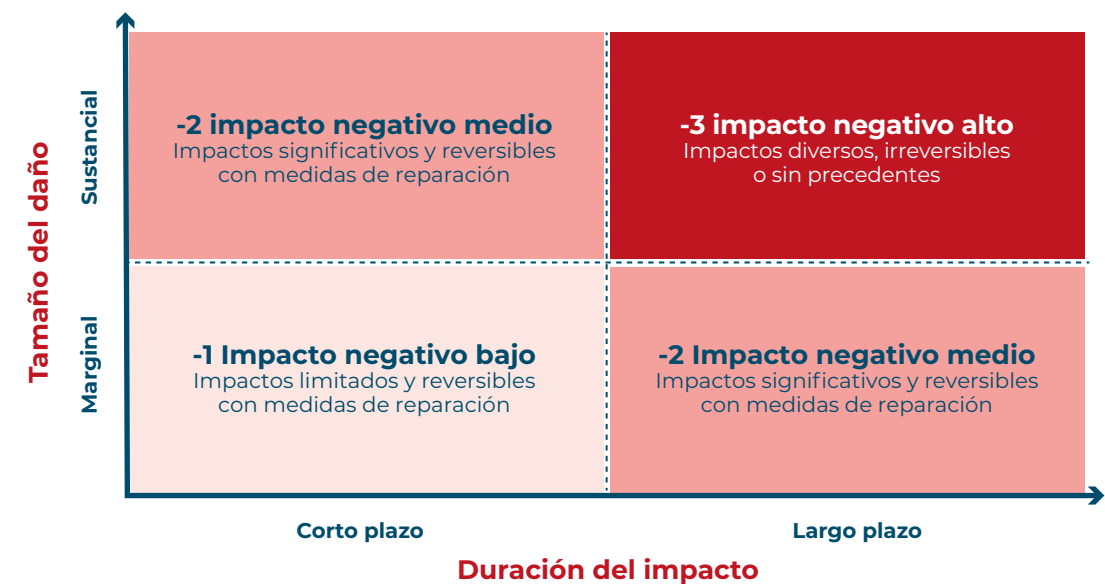
Por eso, para la calificación de la **incidencia individual** de los GT respecto a los objetivos ambientales, se recomienda otorgar un valor numérico que indique el grado o magnitud de su contribución o daño, así como la duración de la contribución o daño en el tiempo, como se aprecia en los Gráficos 3 y 4. En países con estrategias ambientales nacionales o sectoriales (por ejemplo, una estrategia a largo plazo [LTS, por sus siglas en inglés] o contribuciones determinadas a nivel nacional [NDC, por sus siglas en inglés]), y/o con herramientas de análisis ambiental (por ejemplo, taxonomías verdes), estas dimensiones son generalmente capturadas en dichas estrategias o herramientas (Cuadro 10). De esta manera, la cualificación de la incidencia del GT tiene que basarse, lo máximo posible, en estas estrategias o herramientas de gestión.

Gráfico 3. GTA con incidencia ambiental positiva



Fuente: Elaboración propia.

Gráfico 4. GTA con incidencia ambiental negativa



Fuente: Elaboración propia.

Cuadro 10. Calificación de la incidencia individual del GT en los objetivos ambientales

Gasto tributario con incidencia ambiental	Descripción	Calificación
Impacto positivo de largo plazo	• GTA con contribución sustancial observable o presumible al objetivo ambiental, que tiene impacto positivo tanto en el corto como en el largo plazo. • GTA que contribuye de manera positiva y sustancial a la realización de estrategias ambientales nacionales o sectoriales de largo plazo. • GTA que incentiva actividades económicas que están incluidas en una lista positiva de una taxonomía ambiental.	3
Impacto positivo intermedio	• Desgravaciones tributarias a actividades económicas que debido a la naturaleza de las actividades que ejecutan tienen impactos positivos limitados de largo plazo, o impactos significativos de corto plazo. La actividad incentivada no tiene riesgos ambientales en el largo plazo, observables o presumibles sobre el medio ambiente. • El GTA incentiva actividades económicas que pueden ser incluidas en estrategias o taxonomías ambientales con un enfoque de corto o mediano plazo.	2
Impacto positivo bajo	• Desgravaciones tributarias a actividades económicas que tienen impactos positivos limitados y de corto plazo. Pueden ser controversiales, porque pueden tener riesgos ambientales en el largo plazo.	1
Impacto neutro	• GTA sin efecto significativo en el medio ambiente.	0
Impacto negativo bajo	• Desgravaciones tributarias a actividades económicas que pueden generar impactos ambientales y/o sociales adversos, limitados (territorialmente, en cantidad y en tiempo) y reversibles a través de medidas de reparación.	-1
Impacto negativo medio	• Desgravaciones tributarias a actividades económicas que pueden generar impactos ambientales y/o sociales adversos significativos o de largo plazo, pero reversibles a través de medidas de reparación.	-2
Impacto negativo alto	• Desgravaciones tributarias a actividades económicas que fueron creadas con objetivos de políticas públicas no ambientales que pueden generar impactos ambientales y/o sociales adversos en el largo plazo, diversos, irreversibles o sin precedentes. • GTA que incentiva actividades económicas incluidas en una lista negativa de una taxonomía ambiental.	-3

Fuente: Adaptado de MINAE y Ministerio de Hacienda de Costa Rica (2021).

Algunos ejemplos de actividades económicas con impacto ambiental positivo se pueden encontrar en el Anexo 4, mientras que en el Anexo 5 se incluyen ejemplos de actividades económicas que tienen riesgos de incidir negativamente sobre el medio ambiente.

Una vez que se tiene la evaluación del impacto del GTA en cada uno de los objetivos, se debe analizar la **incidencia global** del GTA de manera conjunta en todos los objetivos ambientales. Para calcular la incidencia global de cada GT se considera que, para que un GT sea ponderado como de incidencia ambiental positiva, debe contribuir a uno o varios de los seis objetivos ambientales, no hacer daño significativo a los otros y no generar un impacto negativo.

Se recomienda una evaluación global que tome en cuenta los puntajes positivos y negativos asignados a cada objetivo ambiental y concluir que, en su totalidad, el GTA es considerado:

- **Globalmente favorable:** si hay áreas con calificación ambiental favorable y no hay ninguna área con calificación negativa;
- **Globalmente desfavorable:** si hay áreas con calificación ambiental desfavorable y no hay ninguna área con calificación ambiental positiva;
- **Globalmente mixto:** si incluye al menos un área con calificación ambiental favorable y al menos otra con calificación desfavorable;⁹
- **Globalmente neutro:** si todas las calificaciones en los ejes son neutrales. Si bien los gastos neutros son puntuados, las acciones totalmente neutras no se presentan en el detalle de la cuantificación.

Para los GTA que resultan globalmente mixtos, puede ser útil analizar en más detalle las calificaciones de las distintas áreas ambientales, especialmente cuando hay diferencias significativas en el número de puntajes positivos y negativos o si los puntajes positivos son altos mientras los negativos son bajos (3 vs. -1) o a la inversa (1 vs -3). Con este objetivo, se exploró un método para analizar esto con los datos de los países pilotos (véase más adelante el método de evaluación de máximos y mínimos).

⁹ En esta metodología de agregación se consideran globalmente mixtos todos los GTA que incluyen calificaciones positivas y negativas, sin considerar el número de calificaciones positivas o negativa o el puntaje de las mismas. Por ejemplo, un GTA que tiene impacto positivo alto en cambio climático y biodiversidad y un impacto negativo bajo en calidad del agua se considera mixto.

Fase 3: Cuantificación y presentación de resultados
y análisis del GTA

Con base en la estimación del GT realizado en cada país, de estar disponible, se cuantifica el GT con potencial incidencia ambiental en:

- Moneda nacional
- Dólares de los Estados Unidos
- Porcentaje del PIB
- Porcentaje de los ingresos totales
- Tipo de impuesto
- Mecanismo de aplicación del GT
- Sector económico de aplicación de GT

Al cruzar estos datos con el análisis de incidencia ambiental global de los GTA, se pueden generar al menos los reportes que se muestran en los Cuadros 11 a 16.

Cuadro 11. GTA por potencial incidencia ambiental

Potencial incidencia		Moneda nacional	US\$	% PIB	% ingresos tributarios totales	Composición
3	Positivo alto y de largo plazo					
2	Positivo medio					
1	Positivo en el corto plazo					
0	Neutro					
-1	Impacto negativo bajo					
-2	Impacto negativo medio					
-3	Impacto negativo alto					
Total general						

Cuadro 12. GTA por tipo de potencial incidencia y propósito

Potencial incidencia		Propósito principal	Propósito secundario	Total GTA
3	Positivo alto y de largo plazo			
2	Positivo medio			
1	Positivo en el corto plazo			
0	Neutro			
-1	Impacto negativo bajo			
-2	Impacto negativo medio			
-3	Impacto negativo alto			
Total general				

Cuadro 13. GTA por tipo de potencial incidencia y tipo de impuesto

Potencial incidencia		Impuesto sobre el ingreso, utilidades y ganancias de capital	Impuestos sobre la nómina salarial y la fuerza de trabajo	Impuestos sobre la propiedad	Impuestos sobre los bienes y servicios	Impuestos selectivos	Impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales	Otros impuestos	Total GTA
3	Positivo alto y de largo plazo								
2	Positivo medio								
1	Positivo en el corto plazo								
0	Neutro								
-1	Impacto negativo bajo								
-2	Impacto negativo medio								
-3	Impacto negativo alto								
Total general									

Cuadro 14. GTA por tipo de potencial incidencia y tipo de mecanismo de aplicación

Potencial incidencia		Exención	Deducción	Crédito tributario	Tasa reducida	Diferimiento	Total GTA
3	Positivo alto y de largo plazo						
2	Positivo medio						
1	Positivo en el corto plazo						
0	Neutro						
-1	Impacto negativo bajo						
-2	Impacto negativo medio						
-3	Impacto negativo alto						
Total general							

Cuadro 15. GTA por tipo de potencial incidencia y sector económico

Potencial incidencia		A Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca	B Explotación de minas y canteras	C Industrias manufactureras	D Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	(...)	Total GTA
3	Positivo alto y de largo plazo						
2	Positivo medio						
1	Positivo en el corto plazo						
0	Neutro						
-1	Impacto negativo bajo						
-2	Impacto negativo medio						
-3	Impacto negativo alto						
Total general							

Cuadro 16. GTA por tipo de potencial incidencia y MDEA

Potencial incidencia		1 Condiciones y calidad ambiental	2 Recursos ambientales y su uso	3 Residuos	4 Eventos extremos y desastres	5 Asentamientos humanos y salud ambiental	6 Protección, gestión y participación/acción ambiental	Total GTA
3	Positivo alto y de largo plazo							
2	Positivo medio							
1	Positivo en el corto plazo							
0	Neutro							
-1	Impacto negativo bajo							
-2	Impacto negativo medio							
-3	Impacto negativo alto							
Total general								

4. Aplicación piloto de la metodología



La metodología planteada fue aplicada a tres países de América Latina y el Caribe (ALC) que cuentan con estudios sobre gasto tributario (GT) y cuya información se encuentra disponible en la base de datos del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Estos tres casos piloto corresponden a un país unitario grande (pilotaje 1), un país unitario pequeño (pilotaje 2) y un país federal (pilotaje 3). Los nombres de los países se mantuvieron en reserva ya que el propósito de este ejercicio es testear/pilotear la aplicación de la propuesta metodológica y no realizar una evaluación a nivel nacional. Los estudios piloto se llevaron a cabo mediante *desk study*, utilizando información disponible públicamente y sin hacer una evaluación conjunta con los países. El Cuadro 17 resume los datos agregados de GT para los países analizados.

Cuadro 17. Datos agregados de GT para los países analizados

Caso	Número de GT total	Número de GTA con propósito ambiental principal	Número de GTA con propósito ambiental secundario	Número de GT con impacto ambiental (total)
1	176	2	41	43
2	60	12	47	59
3	67	2	25	27

El objetivo de los casos piloto es evaluar la aplicación de la propuesta metodológica (descrita en el capítulo 3) y compararla con otras metodologías internacionales (presentadas en el capítulo 2) a fin de destacar lecciones que puedan ser útiles para los países de ALC que quieran aplicar la metodología para entender mejor las implicaciones ambientales de sus GT. En particular, la comparación se enfocó en la asignación de puntajes para la incidencia de los GT en las distintas variables ambientales y en el cálculo de la incidencia ambiental global del GT.

Asignación de la incidencia del gasto tributario en las distintas áreas ambientales

Para la asignación de la incidencia del GT en las distintas áreas ambientales, se aplicó la metodología propuesta usando un método de revisión de experto, en el que se comparan diferentes juicios de valor y opiniones calificadas. Además, se aplicó el método utilizado en Francia para comparar sus resultados con los de la metodología propuesta. La metodología francesa tiene criterios más simples para las incidencias ambientales positivas (en particular la asignación de la puntuación +2) y solo una puntuación negativa, mientras que la aquí propuesta tiene tres diferentes niveles de incidencia negativa. En otras palabras, la metodología propuesta ofrece más granularidad e información, lo cual puede ser útil para priorizar reformas, pero tiene un costo operativo adicional. Con los casos piloto se buscó explorar este *trade off*.

La aplicación de la metodología demostró que implementar el sistema de puntuación, tanto con la metodología francesa como con la aquí propuesta, no es un ejercicio trivial. La revisión de expertos no resultó en una puntuación coincidente en todos los casos, lo que se debió a tres factores principales:

- La información disponible en la base de datos del CIAT no tiene el detalle suficiente requerido para el análisis. (Lección aprendida: se debe utilizar el texto de leyes o reglamentos, o descripciones más detalladas, para entender mejor el contenido de los gastos tributarios con incidencia ambiental [GTA] y su contexto de aplicación).
- El análisis de los seis diferentes tipos de incidencia ambiental es técnicamente complejo y cada área ambiental requiere conocimientos especializados distintos. Para el caso piloto, no fue posible utilizar un equipo de expertos amplio, con conocimiento técnico especializado en todas las áreas relevantes para los GTA analizados. (Lección aprendida: se deben utilizar equipos de expertos que tengan especializaciones complementarias con cobertura sobre todas las áreas técnicas relevantes para los GTA examinados).

- Diferentes expertos pueden interpretar las implicaciones ambientales de los distintos GT de manera heterogénea con base en sus suposiciones implícitas. (Lección aprendida: en la medida de lo posible, se deben articular criterios claros para cada área ambiental y se debe documentar el proceso de toma de decisión y la racionalidad usada para clasificar las incidencias ambientales).

Cuando se trata de gastos que tienen incidencia ambiental positiva, las diferencias entre el uso de la metodología propuesta y la francesa no es tan amplia. Generalmente, los GTA con incidencia positiva de largo plazo (puntaje 3 de la metodología propuesta) tienden a coincidir con los GTA con objetivo ambiental (puntaje 3 de la metodología francesa), pero hay casos de GTA sin propósito ambiental que posiblemente tienen impactos significativos y de largo plazo (puntaje 3 en la metodología propuesta y 2 en la metodología francesa). Sin embargo, cuando se trata de gastos que tienen incidencia ambiental negativa, diferenciar entre distintos niveles de incidencia, como indica la metodología propuesta, proporciona información valiosa ya que la identificación de GTA con impacto negativo significativo y potencialmente irreversible permite aplicar el principio precautorio ambiental para la priorización de reformas. En la práctica, la diferencia entre GTA con impactos negativos reversibles o irreversibles puede ser debatible, pero es útil y bastante consensuado establecer una diferenciación entre los GTA con impactos ambientales significativos y marginales como criterio base para la priorización. En todo caso, se toma como lección aprendida para la aplicación de la metodología la necesidad de articular criterios claros para definir la incidencia del gasto, diferenciando especialmente entre los niveles de incidencia de los GTA.

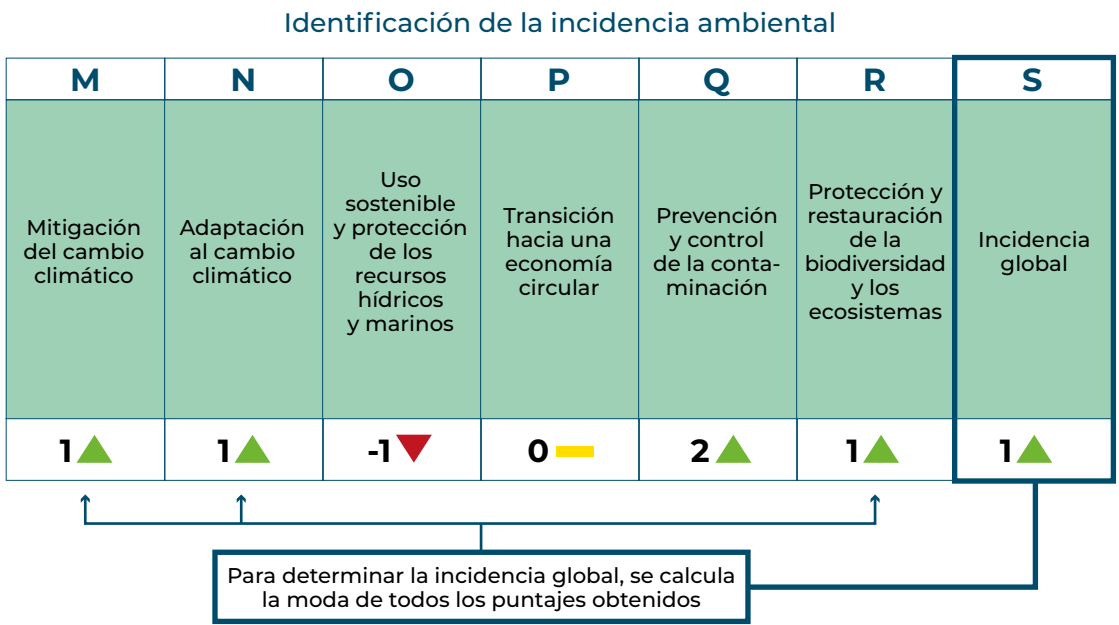
Cálculo de la incidencia ambiental global del gasto tributario

Se comparó el método de cálculo de la incidencia ambiental global de la propuesta metodológica con dos métodos de cálculo alternativo:

- ➔ Cálculo basado en uso de la moda (método usado en Costa Rica)
- ➔ Cálculo enfocado en los valores máximos y mínimos

Uso de la moda: con base en las calificaciones asignadas a cada objetivo ambiental se calcula la moda. Este método supone que un GTA tiene que afectar positivamente/negativamente a la mayoría de los objetivos ambientales. Esta metodología fue aplicada en Costa Rica (Gráfico 5).

Gráfico 5. Estimación de la incidencia global del GTA a través de la moda



Fuente: MINAE y Ministerio de Hacienda de Costa Rica (2021).

Enfoque en valores máximos y mínimos (M&M): el objetivo es calificar mejor los GTA que bajo la propuesta metodológica (basada en el método francés) son considerados GTA con incidencia global mixta. Este método selecciona el valor más alto de la calificación (por ejemplo, 3 en el área ambiental x) y el valor mínimo (por ejemplo, -2 en el área ambiental y). El cálculo de la incidencia global se basa en la comparación

de estos dos valores, generalmente tomando el valor absoluto más alto. En el caso piloto se seleccionó el valor global con base en el Cuadro 18. Cuando se presenta una incidencia negativa más alta (en valor absoluto) que la incidencia positiva, el valor negativo prevalece en la valoración. De manera similar, cuando hay un impacto positivo en el largo plazo (valor absoluto más alto +3), este valor predomina frente a potenciales impactos negativos que son marginales o que pueden ser reparados (valores correspondientes a -2 y -1). Para el caso descrito arriba, por ejemplo (Max = +3, Min = -2), el resultado global es +3 (Cuadro 18).

Cuadro 18. Tabla de calificación global con método de máximos y mínimos

		Máx						
		3	2	1	0	-1	-2	-3
Mín	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3	-3
	-2	3	2	-2	-2	-2	-2	n.a.
	-1	3	2	1	-1	-1	n.a.	n.a.
	0	3	2	1	0	n.a.	n.a.	n.a.
	1	3	2	1	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
	2	3	2	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.
	3	3	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.	n.a.

Fuente: Elaboración propia.

En el Cuadro 18 usado para el piloto se consideró lo siguiente:

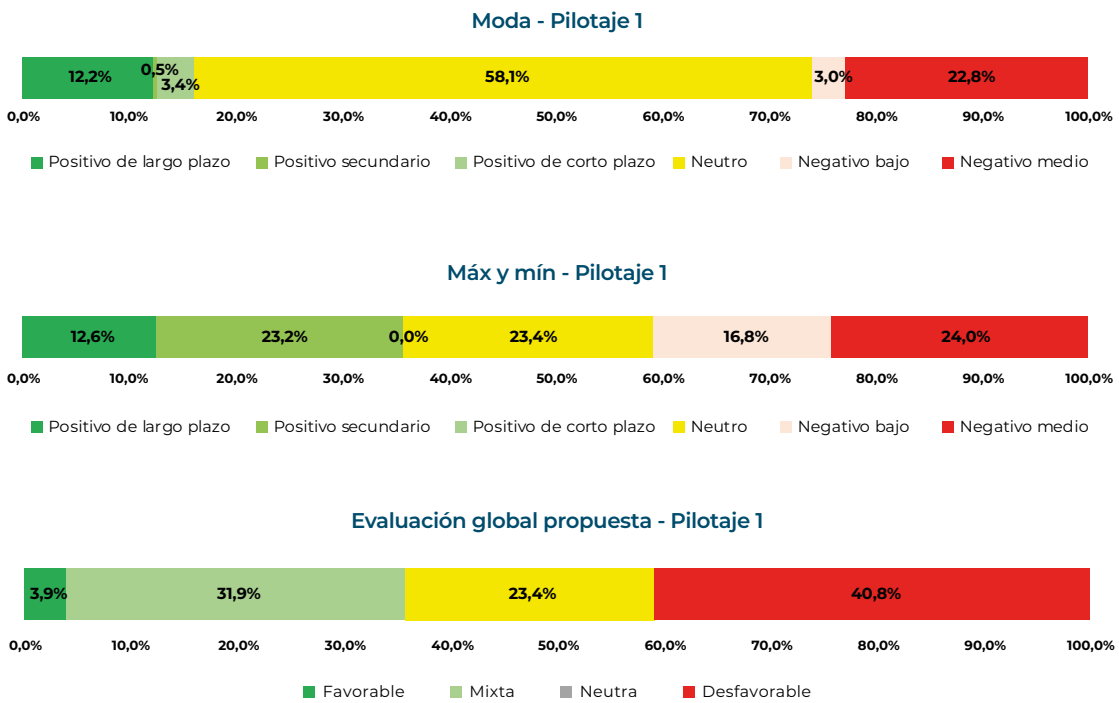
- ➔ Los casos con valores (2, -2) y (1, -1) se calculan como valores positivos (2 y 1 respectivamente) debido a que los valores negativos -2 y -1 indican daños ambientales reversibles.
- ➔ En los casos con valor mínimo de -3 (daño ambiental irreversible) se aplica el principio de precaución y se asume que el valor negativo predomina siempre sobre los otros valores, incluido los +3.

En la práctica, para el cálculo del valor global, se pueden construir herramientas flexibles que permiten al usuario modificar fácilmente el algoritmo de cálculo de los valores agregados. Esto puede ser útil para comparar los resultados de diferentes algoritmos e identificar GTA con incidencias más incierta (diferentes resultados con distintos algoritmos) que pueden requerir análisis más específicos y detallados.

Comparación de métodos de agregación en el país piloto 1

En el primer país piloto (Gráfico 6) se observa que los resultados de método de M&M son similares a los obtenidos con el método de evaluación global propuesta. Los resultados del impacto positivo de largo plazo y del impacto negativo alto son bastante cercanos, con un mayor número de puntajes globales intermedios (positivo medio y negativo bajo) obtenidos con el método M&M. La mayor diferencia se da en los GTA con incidencia neutra, dado que con el método de la moda se obtiene que el 58,1% son de incidencia neutra, mientras que en los otros dos métodos bordea el 23%. Esto se explica porque el método de la moda captura la incidencia donde las valoraciones se concentran o tienen una mayor frecuencia, que generalmente es la incidencia neutra.

Gráfico 6. Aplicación de la metodología por diferentes métodos de evaluación de incidencia del GTA, piloto 1

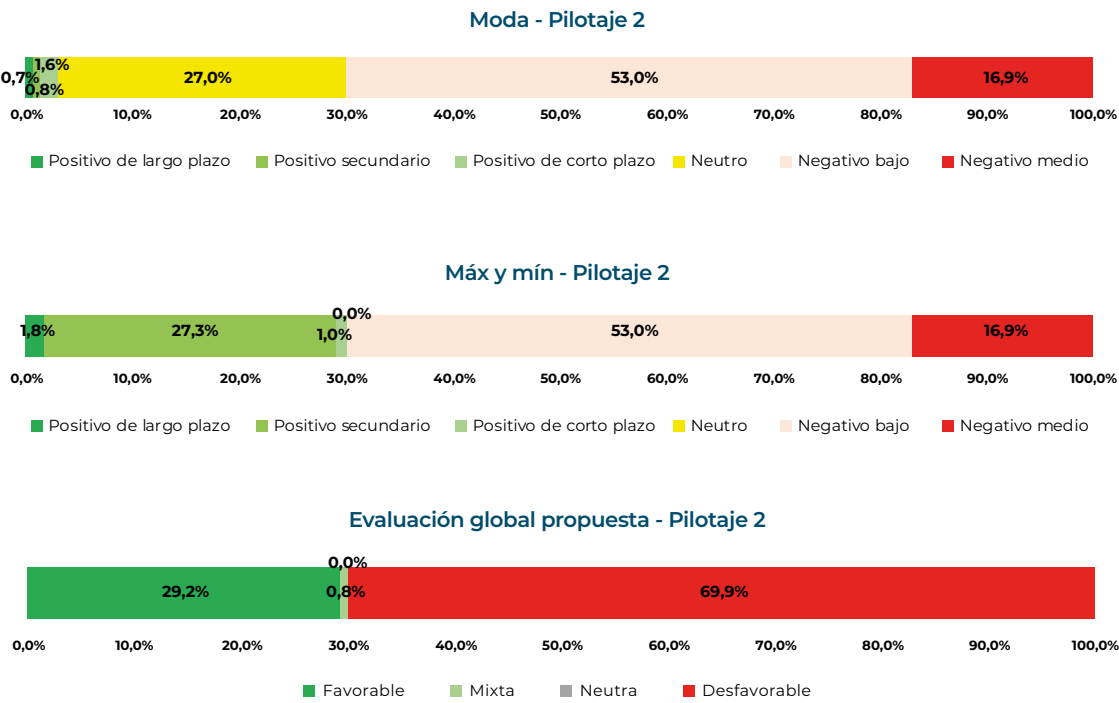


Fuente: Elaboración propia.

Comparación de métodos de agregación en el país piloto 2

En el segundo piloto (Gráfico 7) se encontraron patrones parecidos a los del primer piloto. A nivel agregado, la incidencia negativa está cercana al 70% en los tres métodos de evaluación, pero el método M&M muestra que, para la mayoría de los GTA con incidencia ambiental desfavorable, esta incidencia negativa es baja. La incidencia positiva es más alta bajo el método M&M, ya que considera positivos GTA que con el uso de la metodología propuesta se consideran de impacto mixto. Cabe señalar que la incidencia neutra (27%) solo se identifica bajo el método de la moda, dado que este valor se vuelve de impacto positivo bajo el método M&M.

Gráfico 7. Aplicación de la metodología por diferentes métodos de evaluación de incidencia del GTA, piloto 2



Fuente: Elaboración propia.

Comparación de métodos de agregación en el país piloto 3

En el tercer piloto, el método M&M y de enfoque global presentan una composición del GTA similar a nivel agregado (Gráfico 8). En tanto que el método de la moda es el único que presenta GTA con incidencia neutra, resultados que son consistentes con lo observado en los dos pilotos anteriores. Comparado con el método global, el método M&M puede diferenciar los GTA con impacto negativo entre GTA con impacto negativo medio y bajo, pero en este caso la diferencia entre los dos es pequeña.

Gráfico 8. Aplicación de la metodología por diferentes métodos de evaluación de incidencia del GTA, piloto 3



Fuente: Elaboración propia.

Comparación de métodos de agregación: lecciones aprendidas

Como se puede apreciar de estos ejercicios, la metodología de evaluación permite llegar a las siguientes observaciones:

- el método global propuesto posibilita una buena diferenciación entre gastos con incidencia positiva, negativa y mixta;
- el método M&M puede ayudar a diferenciar entre los gastos de incidencia mixta, ya que tiene en cuenta la incidencia relativa sobre varias áreas ambientales;
- el cálculo de incidencia global basado en la moda puede resultar en un porcentaje alto de GTA considerados neutros, ya que requiere que la mayoría de las áreas sean principalmente positivas o negativas para no ser clasificados globalmente como neutros; y
- aunque los métodos ayuden a una primera caracterización de la incidencia global del GTA, aún existen casos, especialmente de impacto mixto, donde un análisis más detallado puede ser útil y hasta necesario para determinar adecuadamente la incidencia ambiental.



5. Lecciones aprendidas y posibles cursos de acción

La aplicación piloto de los lineamientos para la identificación, clasificación y cuantificación del gasto tributario con incidencia ambiental (GTA) ha permitido establecer un conjunto de lecciones aprendidas y vislumbrar posibles cursos de acción para llevar a cabo este tipo de estudios.

Lecciones aprendidas

- i. Las bases legales con las que se crean los gastos tributarios (GT) son muy generales y no siempre proporcionan suficiente información para la valoración cualitativa de su incidencia ambiental. Por lo general, los marcos normativos con los que se crearon los GTA solo proporcionan información general sobre los objetivos de política pública que persiguen, las actividades económicas y los beneficiarios. En el mejor de los casos, se encuentra información en la exposición de motivos que justifica la creación de la desgravación tributaria y del sector económico al que se quiere favorecer.
- ii. Para aumentar la transparencia y facilitar la comparación entre países, es importante que el análisis del GT preste especial atención a la coherencia y consistencia con los estándares estadísticos, contables y buenas prácticas internacionales.

- iii. La caracterización de los GT con varios sistemas de clasificación depende del avance en el análisis del GT en cada país. El sistema de clasificación del GTA busca apoyar el cumplimiento de buenas prácticas internacionales en varios ámbitos de política (económica, finanzas públicas y ambiental). No obstante, los países de la región tienen diferentes niveles de avance y de capacidades técnicas que deben tomarse en cuenta para poder realizar estos estudios.
- iv. Para considerar el impacto ambiental del GT, es importante tener en cuenta todas las áreas ambientales afectadas. El enfoque en las seis áreas utilizadas por la Unión Europea (UE) y propuestas por la metodología permite una caracterización suficientemente completa y consistente con los estándares internacionales.
- v. Un sistema de puntaje que captura el grado de impacto positivo o negativo de un GTA es útil para identificar y priorizar reformas beneficiosas para el medio ambiente. En principio, esta diferenciación se puede basar en estrategias, planes y herramientas nacionales o sectoriales (estrategia a largo plazo [LTS], contribuciones determinadas a nivel nacional [NDC], taxonomías, etc.). En la práctica, este ejercicio tiene desafíos importantes debido a la falta de estrategias o herramientas relevantes, así como a sus limitaciones técnicas y de información. El desarrollo de mejores estrategias y herramientas puede contribuir también con las actividades de análisis y reforma del GTA.
- vi. La valoración cualitativa de cada objetivo ambiental basada en puntajes diferenciados implica una serie de complejidades y requiere contar con conocimientos técnico-científicos de la situación económica y ambiental de cada país. El conocimiento científico requerido en cada objetivo ambiental no está generalmente presente en los equipos que se ocupan de finanzas públicas. Por ello, los países analizados establecieron cuerpos colegiados, como comités o mesas técnicas, con técnicos, académicos y funcionarios gubernamentales que aportan bases científicas y de credibilidad para evaluar cada GT. Este enfoque también puede ser útil en los países de América Latina y el Caribe (ALC).
- vii. El método propuesto para la valoración ambiental global del GTA (considerando todos los objetivos ambientales) es útil y simple en su aplicación. Para valorizaciones mixtas, puede ser útil aplicar métodos que tienen en cuenta el peso relativo de los diferentes puntajes o el número de puntajes positivos y negativos. Por ejemplo, el método M&M usado en los casos pilotos ofrece una mayor granularidad, mientras que el método de la moda no parece

añadir información ya que tiene un alto número de GTA con puntaje global neutro. En todos los casos, este estudio también indica que una buena valoración del impacto ambiental global del GTA es compleja debido a la falta de una métrica común entre los sectores ambientales. El uso de un mismo sistema de puntaje para los diferentes objetivos ambientales no resuelve este problema, por lo que es recomendable que el análisis de los GTA (por lo menos, los más relevantes o ambiguos) se complemente con estudios más específicos para comparar mejor los impactos ambientales en diferentes sectores.

- viii. Al desarrollar e implementar una metodología para la evaluación ambiental del GT, los países deben considerar sus capacidades institucionales. Los sistemas de gestión fiscal (especialmente del GT), la estructura organizacional, los recursos humanos y los datos disponibles influirán en el tipo de metodología que se puede implementar o su aplicabilidad en diferentes sectores económicos o para distintos tipos de GTA o dimensiones ambientales. Por ello, una implementación progresiva de metodologías de evaluación del GTA puede aumentar la probabilidad de éxito.

Posibles cursos de acción

Considerando la diversidad de capacidades institucionales presentes en los países de ALC, se recomienda llevar a cabo una implementación gradual de las metodologías de evaluación del GTA, permitiendo que cada país ajuste el proceso de implementación según su contexto específico. Con base en las experiencias de Costa Rica, Francia e Italia, la aplicación piloto de la metodología en los tres países de ALC y las experiencias provenientes de otras áreas de política fiscal, en el Cuadro 19 se propone una serie de prácticas/pasos que pueden ser de utilidad para países con distintos grados de desarrollo institucional. Para diferentes dimensiones de implementación, un país puede considerar su contexto y prioridades, y seleccionar el menú de prácticas más adecuadas a sus capacidades, sean estas básicas, buenas o avanzadas. Con el paso del tiempo y el aumento del aprendizaje y la institucionalización, las prácticas pueden desarrollarse desde los niveles más básicos hasta los más avanzados, con la velocidad más adecuada para el país.

Cuadro 19. Propuesta de prácticas requeridas para la evaluación del GTA

No.	Dimensión	Principio	Prácticas		
			Básicas	Buenas	Avanzadas
1	Transparencia	El gobierno divulga regularmente información sobre la incidencia ambiental de los GT.	Información básica y estática sobre el GTA se publica al menos anualmente.	Información sobre el GTA se publica al menos anualmente e incluye múltiples visualizaciones con detalles sobre el GTA	La base de datos sobre el GTA está disponible públicamente y permite comparar varios años. Incluye información sobre la metodología y el proceso de análisis utilizados.
2	Cobertura de GTA (áreas ambientales consideradas)	El gobierno analiza regularmente la incidencia de los GT sobre sectores ambientales de relevancia.	La incidencia ambiental analizada abarca uno o dos de los objetivos ambientales (por ejemplo, mitigación y adaptación al cambio climático), sobre la base de las prioridades de país.	La incidencia ambiental analizada abarca la mayoría de los seis objetivos ambientales (por ejemplo, mitigación, adaptación, biodiversidad y protección de los recursos hídricos).	La incidencia ambiental analizada abarca todos los objetivos ambientales.
3	Clasificación	En los reportes del GTA la información se clasifica en formas que exponen claramente el uso de los recursos públicos y facilitan las comparaciones internacionales en materia económica, fiscal y ambiental.	En los informes del GTA se utilizan clasificaciones tributarias, económicas (CIU) y del propósito (principal y secundario), coherentes con las normas internacionales.	En los informes del GTA se utilizan clasificaciones tributarias, económicas (CIU), funcionales y del propósito (principal y secundario), coherentes con las normas internacionales, cuando corresponde.	En los informes del GTA se utilizan clasificaciones tributarias, económicas (CIU), funcionales, ambientales y del propósito (principal y secundario), coherentes con las normas internacionales, cuando corresponde.
4	Método de evaluación de la incidencia ambiental del GTA sobre la distintas (seis) áreas ambientales	El impacto de los GT en distintas áreas del medio ambiente es evaluado de conformidad con sustentos y criterios técnicos aceptados internacionalmente.	Evaluación cualitativa simplificada de la incidencia del GT en el medio ambiente. Por ejemplo, binaria (positiva/negativa) o con una ulterior división para caracterizar el tamaño de las incidencias (positivas y negativas) en alto y bajo.	Evaluación cualitativa de resultados del GT en el medio ambiente, diferenciando la incidencia, positiva o negativa, en alta mediana o baja.	Además de una evaluación cualitativa se incluye (selectiva o generalmente) una evaluación cuantitativa del impacto del GT en el medio ambiente.

Cuadro 19. Propuesta de prácticas requeridas para la evaluación del GTA (continuación)

No.	Dimensión	Principio	Prácticas		
			Básicas	Buenas	Avanzadas
5	Valoración de la incidencia ambiental global del GTA	Los GT son evaluados con relación a su impacto ambiental global de conformidad con sustentos y criterios técnicos aceptados internacionalmente.	Se utilizan cuatro valoraciones cualitativas: positiva, negativa, neutra y mixta. Modelo de cálculo simple como el descrito en la metodología.	Se utilizan ocho valoraciones cualitativas: tres positivas, tres negativas, una neutra y una mixta. Se integra el cálculo básico para entender y diferenciar mejor los GTA mixtos.	Se utilizan ocho valoraciones cualitativas integradas por análisis de detalle, y también valoraciones cuantitativas para entender mejor y comparar los varios impactos ambientales de un GTA.
6	Gobernanza	La evaluación del impacto ambiental del GT se realiza de conformidad con la realidad de cada país; así como con sustentos y criterios técnicos aceptados internacionalmente.	La valoración es realizada por las entidades responsables de las finanzas públicas con base en los GT tipo propuestos en el Anexo 6.	Los GTA son compilados por un organismo gubernamental específico y se divulgan de conformidad con las normas internacionales.	Los GTA son compilados por una entidad profesional independiente y se divulgan de conformidad con las normas internacionales.

Fuente: Elaboración propia con base en FMI (2019).



Referencias

Ashiabor, H. (2020). Tax Expenditures and Environmental Policy. Australia: Edwar Elgar Publishing.

Celani, A., Dressler, L. y Wermelinger, M. (2022). Building an investment tax incentives database Methodology and initial findings for 36 developing countries. OECD Working Papers on International Investment 2022/01. París: OECD. <https://www.oecd-ilibrary.org/deliver/62e075a9-en.pdf?itemId=%2Fcontent%2Fpaper%2F62e075a9-en&mimeType=pdf>

CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) y Oxfam. (2019). Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe. Santiago de Chile: Documentos de Proyectos (LC/TS.2019/50).

CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias). (2022). CIATData. <https://www.ciat.org/gastos-tributarios/>

eco.business Fund y NINT. (2020). Manual práctico para la implementación de SARAS en instituciones financieras. Tomo 2: Diseño de un SARAS a la medida de una institución financiera. Luxemburgo. https://www.ecobusiness.fund/fileadmin/user_upload/Sustainability_Academy/Recursos/SARAS_Vol2_ESP_Final.pdf

- European Environmental Economic Accounts. (2024). Classification of Environmental Purposes (CEP). Bruselas. <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/1798247/12177560/Classification+of+environmental+purposes+%28CEP%29.pdf/7283e770-d10a-dd9a-b491-59661d2c9c42?t=1713873806611>
- Eurostat. (2013). Environmental taxes. A statistical guide <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF.pdf/706e-da9f-93a8-44ab-900c-ba8c2557dd-b0?t=1414782946000>
- Eurostat. (2024). Annex Classification of environmental purposes (CEP) and policy areas. Bruselas. https://ec.europa.eu/eurostat/documents/1798247/12177560/Annex_CEP+and+policy+areas.pdf/d71e5645-a125-ca9a-0516-0792c042f-5b7?t=1713873845897
- FMI (Fondo Monetario Internacional). (2014). Manual de estadísticas de finanzas públicas 2014. Washington: D.C.: FMI. https://www.imf.org/external/Pubs/FT/GFS/Manual/2014/GFSM_2014_SPA.pdf
- FMI (Fondo Monetario Internacional). (2019). Código de Transparencia Fiscal. Washington: D.C.: FMI. <https://www.imf.org/external/np/fad/trans/spa/ft-codes.pdf>
- IPCC (Intergovernmental Panel on Climate Change). (2006). Directrices del IPCC de 2006 para los inventarios nacionales de gases de efecto invernadero. <https://www.ipcc-nggip.iges.or.jp/public/2006gl/spanish/index.html>
- Legge 28 dicembre 2015, N. 221. (2015). Roma. <https://www.normattiva.it/uri-res/N2L-s?urn:nir:stato:legge:2015;221>
- Ley N° 2019-1479. (2019). París. <https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000039683923/>
- MINAE (Ministerio de Ambiente y Energía) y Ministerio de Hacienda de Costa Rica. (2022). Metodología para la identificación, clasificación y seguimiento del gasto tributario según incidencia ambiental en Costa Rica. https://minae.go.cr/documentos/guiasmanualesprotocolos/GT_Metodologia_DEF.pdf
- Ministere de l'Economie, des Finances et de la Souveranité Industrielle et Numérique. (2022). Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'État - 2023. París.
- Ministere de l'Economie, des Finances et de la Souveranité Industrielle et Numérique. (2023). Rapport sur l'impact environnemental du budget de l'Etat 2024. París. <https://presse.economie.gouv.fr/12102023-rapport-sur-limpact-environnement-du-budget-de-letat/>
- Ministerio de Hacienda de Costa Rica. (2021). Costa Rica: El Gasto Tributario (GT) 2020, Metodología y Estimación. San José. <https://www.hacienda.go.cr/Documentos/MasDetalles/DocumentosVarios/Estudio%20Gasto%20Tributario%20Costa%20Rica%202020.pdf>

- Ministerio de Hacienda de Costa Rica. (2024). Costa Rica: El gasto tributario (GT) 2022, metodología y estimación. San José. https://www.hacienda.go.cr/docs/Costa_Rica_Estudio_Gasto_Tributario_2022.pdf
- Ministero dell' Ambiente e della Sicurezza Energetica. (2022). Catalogo dei sussidi ambientalmente dannosi e dei sussidi ambiental favorevoli. Roma. https://www.mase.gov.it/sites/default/files/archivio/allegati/sviluppo_sostenibile/Catalogo_sussidi_ambientali_2022.pdf
- Naciones Unidas. (2009). Clasificación Industrial Internacional Uniforme de todas las actividades económicas (CIIU). Revisión 4. https://unstats.un.org/unsd/publication/seriesm/seriesm_4rev4s.pdf
- Naciones Unidas. (2021). Marco para el Desarrollo de las Estadísticas Ambientales (MDEA 2013). https://unstats.un.org/unsd/envstats/fdes/FDES-2015-supporting-tools/FDES_Spanish.pdf
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos). (2005). Environmentally harmful subsidies. Challenges for reform. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2005/08/environmentally-harmful-subsidies_g1gh5bb7/9789264012059-en.pdf
- OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos). (2023). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2023. Bruselas.
- Pizarro, R., Delgado, R., Eguino, H., Pimentá, C. y Lopes, A. (2022). Marco conceptual para la clasificación del gasto público en cambio climático. Monografía del BID; 1034. Washington, D.C.: BID. <http://dx.doi.org/10.18235/0004449>
- Unión Europea. (2020). Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo del 18 de junio 2020. *Diario Oficial de la Unión Europea* 22.6.2020.
- Unión Europea. (2024). Taxonomía de la UE para actividades sostenibles. https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/tools-and-standards/eu-taxonomy-sustainable-activities_en?prefLang=es&etrans=es
- Vilella, L. (2006). Gastos tributarios: medición de la erosión de la base imponible, en *La recaudación potencial como meta de la administración tributaria*. Florianópolis: Asamblea General del CIAT No. 40.



Anexos

Anexo 1. Clasificaciones de finanzas públicas aplicables a los gastos tributarios

Clasificación por tipo de impuesto al que afecta

Es la más utilizada en los países y en las buenas prácticas es considerada como, al menos, la más básica forma de presentar la información, que puede clasificarse como se muestra en el Cuadro A1.1.

Cuadro A1.1. Categorías de impuestos

Código	Categorías
1	Impuestos generales sobre el consumo
2	Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital que aplican sobre individuos
3	Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital que aplican sobre empresas o sociedades
4	Impuesto selectivo al consumo hidrocarburos
5	Impuesto selectivo al consumo
6	Aranceles
7	Impuestos patrimoniales
9	Uso de bienes y licencias
0	Todos los impuestos

Fuente: CIAT (2022).

Clasificación por tipo de mecanismos de aplicación

El gasto tributario (GT) puede clasificarse en función de los mecanismos a través de los cuales se implementa: exoneraciones temporales de impuestos, exenciones, deducciones, tasas reducidas, créditos tributarios y diferimientos impositivos, entre otros (Cuadro A1.2).

Cuadro A1.2. Tipos de gasto tributario

Código	Tipo de GT
1	Exención y exclusión
2	Deducción
3	Crédito tributario
4	Diferimiento
5	Alícuota reducida
6	Regímenes simplificados
7	Devolución o reintegros

Fuente: Adaptado de CEPAL/Oxfam (2019).

Nivel de gobierno que tiene la potestad de recaudar el impuesto afectado

Los impuestos son recaudados por unidades gubernamentales, las cuales ejercen la autoridad para imponer el impuesto y tienen la capacidad última para fijar y modificar la tasa del impuesto (Cuadro A1.3).

Cuadro A1.3. Nivel de gobierno con potestad tributaria para recaudar impuesto afectado

Código	Nivel de gobierno
1	Gobierno central
2	Gobierno intermedio
3	Gobierno local
4	Todos los niveles de gobierno
0	Sin relación

Agente o entidad beneficiaria del gasto tributario

Dado que los GT son considerados un tipo de subsidio implícito, el Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas (MEFP) 2014 determina que los subsidios se dan a las empresas en función de sus niveles de actividad productiva o de las cantidades o valores de los bienes o servicios que producen, venden, exportan o importan. La clasificación propuesta se presenta en el Cuadro A1.4.

Cuadro A1.4. Clasificación en función del beneficiario

Código	Tipo de beneficiario
1	Personas jurídicas públicas no financiera
2	Personas jurídicas públicas financieras
3	Personas jurídicas privadas no financiera
4	Personas jurídicas privadas financieras
5	Persona física sin actividad lucrativa
6	Persona física con actividad lucrativa
7	Persona jurídica y física
0	Todos

Fuente: Elaboración propia con base en FMI (2014).

Clasificador de funciones del gobierno

Dado que el GT podría ejecutarse a través de un programa de gasto, una forma de clasificarlo es con base en el propósito o función, es decir, a partir del clasificador funcional de gastos (CFG), por ejemplo, en salud, educación, etc. El CFG es una clasificación detallada de las funciones u objetivos socioeconómicos que persiguen las unidades del gobierno general por medio de distintos tipos de gasto (Cuadro A1.5).

Cuadro A1.5. Clasificador de funciones de gobierno

Código	Finalidad
01	Servicios públicos generales
02	Defensa
03	Orden público y seguridad
04	Asuntos económicos
05	Protección del medio ambiente
06	Servicios de vivienda y comunidad
07	Salud
08	Recreación, cultura y religión
09	Educación
10	Protección social

Fuente: FMI (2014).

Anexo 2.

Clasificaciones económicas aplicables a los gastos tributarios

Clasificación en función del sector económico que se beneficia

Las desgravaciones tributarias se destinan a determinados sectores o actividades económicas por lo que se sugiere utilizar la Clasificación Internacional Industrial Uniforme (CIIU) a dos dígitos para catalogarlo.

Cuadro A2.1. Clasificación Internacional Industrial Uniforme

CIIU	CIIU 1 Dígito
A	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca
B	Explotación de minas y canteras
C	Industrias manufactureras
D	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado
E	Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento
F	Construcción
G	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas
H	Transporte y almacenamiento
I	Actividades de alojamiento y de servicio de comidas
J	Información y comunicación
K	Actividades financieras y de seguros
L	Actividades inmobiliarias
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas
N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo
O	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria
P	Enseñanza
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social
R	Artes, entretenimiento y recreación
S	Otras actividades de servicios
T	Actividades de los hogares como empleadores; actividades no diferenciadas de los hogares como productores de bienes y servicios para uso propio
U	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales

Fuente: Naciones Unidas (2009).

Anexo 3.

Clasificaciones ambientales aplicables a los gastos tributarios

Clasificación por el Marco para el Desarrollo de las Estadísticas Ambientales

El Marco para el Desarrollo de las Estadísticas Ambientales (MDEA) es un marco conceptual y estadístico de usos múltiples que ofrece una estructura organizadora que guía la recopilación y compilación de estadísticas ambientales a nivel nacional. Además, abarca aspectos del medio ambiente que son pertinentes para el análisis de políticas y la adopción de decisiones, pues es aplicable a cuestiones intersectoriales como el cambio climático (Naciones Unidas, 2021).

El MDEA organiza las estadísticas ambientales en componentes, subcomponentes, temas estadísticos y estadísticas particulares y utiliza un enfoque de niveles múltiples. En la metodología aquí propuesta se utilizará únicamente el primer nivel, que consta de seis componentes que delinean el alcance de las estadísticas ambientales (PNUD, 2013, p.3). No obstante, y con el fin de facilitar su clasificación, se presentan las desagregaciones a nivel de subcategorías y de tópicos.

Cuadro A3.1. Componentes, subcomponente y tópicos del MDEA

Componente	Subcomponente	Tópico
1: Condiciones y calidad ambiental	1.1: Condiciones físicas	1.1.1: Atmósfera, clima y condiciones meteorológicas
		1.1.2: Características hidrográficas
		1.1.3: Información geológica y geográfica
		1.1.4: Características del suelo
	1.2: Cobertura terrestre, ecosistemas y biodiversidad	1.2.1: Cobertura terrestre
		1.2.2: Ecosistemas y biodiversidad
		1.2.3: Bosques
	1.3: Calidad ambiental	1.3.1: Calidad del aire
		1.3.2: Calidad del agua dulce
		1.3.3: Calidad del agua marina
		1.3.4: Contaminación del suelo
		1.3.5: Ruido

Cuadro A3.1. Componentes, subcomponente y tópicos del MDEA (continuación)

Componente	Subcomponente	Tópico
2: Recursos ambientales y su uso	2.1: Recursos minerales	2.1.1: Stocks y cambios de los recursos minerales
		2.1.2: Producción y comercio de minerales
	2.2: Recursos energéticos	2.2.1: Stocks y cambios en los recursos energéticos
		2.2.2: Producción, comercio y consumo de energía
	2.3: Tierra	2.3.1: Uso de la tierra
		2.3.2: Uso de tierra boscosa
	2.4: Recursos del suelo	2.4.1: Recursos del suelo
	2.5: Recursos biológicos	2.5.1: Recursos maderables
		2.5.2: Recursos acuáticos
		2.5.3: Cultivos
		2.5.4: Ganado
		2.5.5: Otros recursos biológicos no cultivados
	2.6: Recursos hídricos	2.6.1: Recursos hídricos
		2.6.2: Extracción, uso y retornos de agua
3: Residuos	3.1: Emisiones al aire	3.1.1: Emisiones de gases de efecto invernadero
		3.1.2: Consumo de sustancias agotadoras de la capa de ozono
		3.1.3: Emisiones de otras sustancias
	3.2: Generación y gestión de aguas residuales	3.2.1: Generación y contenido contaminante de aguas residuales
		3.2.2: Recolección y tratamiento de aguas residuales
		3.2.3: Descarga de aguas residuales al ambiente
	3.3: Generación y gestión de desechos	3.3.1: Generación de desechos
		3.3.2: Gestión de desechos
	3.4: Aplicación de químicos	3.4.1: Aplicación de químicos
4: Eventos extremos y desastres	4.1: Eventos naturales extremos y desastres	4.1.1: Ocurrencia de eventos naturales extremos y desastres
		4.1.2: Impacto de eventos naturales extremos y desastres
	4.2: Desastres tecnológicos	4.2.1: Ocurrencia de desastres tecnológicos
		4.2.2: Impacto de los desastres tecnológicos

Cuadro A3.1. Componentes, subcomponente y tópicos del MDEA (continuación)

Componente	Subcomponente	Tópico
5: Asentamientos humanos y salud ambiental	5.1: Asentamientos humanos	5.1.1: Población urbana y rural
		5.1.2: Acceso a servicios básicos seleccionados
		5.1.3: Condiciones de la vivienda
		5.1.4: Exposición a contaminación ambiental
		5.1.5: Cuestiones ambientales específicas de los asentamientos urbanos
	5.2: Salud ambiental	5.2.1: Enfermedades y condiciones transmitidas por el aire
		5.2.2: Enfermedades y condiciones relacionadas con el agua
		5.2.3: Enfermedades transmitidas por vectores
		5.2.4: Problemas de salud asociados con la exposición excesiva a la radiación UV
		5.2.5: Enfermedades y condiciones relacionadas con sustancias tóxicas y radiación nuclear
6: Protección, gestión y participación/acción ambiental	6.1: Gasto en protección ambiental y en gestión de recursos naturales	6.1.1: Gasto público en protección ambiental y gestión de recursos naturales
		6.1.2: Gasto de empresas privadas, de instituciones sin fines de lucro y de los hogares en protección ambiental y en gestión de recursos naturales
	6.2: Regulación y gobernanza ambiental	6.2.1: Fortaleza institucional
		6.2.2: Regulación e instrumentos ambientales
		6.2.3: Participación en los Acuerdos Multilaterales Ambientales (AMA) y en convenciones ambientales
	6.3: Preparación ante eventos extremos y gestión de desastres	6.3.1: Preparación ante eventos naturales extremos y de desastres
		6.3.2: Preparación ante desastres tecnológicos
	6.4: Información y conciencia ambiental	6.4.1: Información ambiental
		6.4.2: Educación ambiental
		6.4.3: Percepción y conciencia ambiental
		6.4.4: Participación/acción ambiental

Fuente: PNUD (2013, p. 2).

Clasificación por propósito del GTA y tipo de incidencia ambiental

Clasificación de gastos climáticos

Para los objetivos relacionados con el cambio climático, se propone crear una subcategorización con base en el Sistema de Clasificación del Gasto con Incidencia Climática, que en su categoría de adaptación ha sido alineado estrictamente al Marco de Sendai (Pizarro, Delgado, Eguino et al., 2022). En el Cuadro A3.2 se presentan las categorías y subcategorías relacionadas con el cambio climático.

Cuadro A3.2. Sistema de clasificación de gastos climáticos

1. Mixtos	3. Adaptación y manejo del riesgo
1.1 Administración de la gestión del cambio climático 1.2 Instrumentos financieros 1.3 Aspectos regulatorios 1.4 Educación, capacitaciones y comunicación para el cambio climático 1.5 Acciones en medio ambiente y biodiversidad con impactos en mitigación y adaptación al cambio climático 1.6 Otros n.e.p.	3.1. Administración 3.2 Protección e instrumentos financieros 3.3 Procesos productivos ajustados o transformados 3.4. Medio ambiente y biodiversidad 3.5 Vivienda y desarrollo urbano/comunitario para la adaptación 3.6 Salud humana para la adaptación 3.7 Investigación y desarrollo 3.8 Otros n.e.p.
2. Mitigación	
2.1 Administración e información para la gestión de la mitigación 2.2 Reducción de contaminantes provenientes de procesos productivos 2.3. Energía y eficiencia energética. 2.4 Transporte 2.5 Medio ambiente y biodiversidad 2.6 Investigación y desarrollo 2.7 Otros n.e.p	

Fuente: Pizarro, Delgado, Eguino et al. (2022).

Clasificador por tipo de actividades económicas relacionadas con el cambio climático

Además de las definiciones de este sistema de clasificación, se propone complementar con tres grandes categorías de actividad relacionadas con el cambio climático:

- ➔ **Bajas en carbono:** actividades que evitan o reducen los gases de efecto invernadero (GEI).
- ➔ **Transicional:** actividades para las cuales no existe una alternativa de bajo carbono tecnológica y económicamente factible, pero que respaldan la transición hacia una economía climáticamente neutral. Las actividades transicionales no deben obstaculizar el desarrollo de alternativas de bajo carbono ni causar la consolidación de activos intensivos en carbono.
- ➔ **Habilitadora:** actividades que permiten directamente que otras actividades realicen una contribución sustancial a los objetivos medioambientales. Al igual que las actividades transicionales, las habilitadoras deben evitar la consolidación de activos que socaven los objetivos medioambientales a largo plazo, teniendo en cuenta consideraciones de ciclo de vida.

Anexo 4.
Ejemplos de actividades económicas con potencial de contribución sustancial (positiva o negativa) por tipo de objetivo ambiental

Cuadro A4.1. Ejemplos de actividades económicas con impacto ambiental positivo

Política ambiental	Actividades económicas
Mitigación del cambio climático	• Generación, transmisión, almacenamiento, distribución o uso de energías renovables, en particular utilizando tecnologías innovadoras con un potencial de ahorro futuro significativo o mediante los refuerzos o las ampliaciones de la red que sean necesarios. • Mejora de la eficiencia energética. • Aumento de la movilidad limpia o climáticamente neutra. • Paso a la utilización de materiales renovables procedentes de fuentes sostenibles. • Aumento del uso de tecnologías de captura y utilización de carbono y de captura y almacenamiento de carbono seguros para el medio ambiente que generen una reducción neta de las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI). • Refuerzo de los sumideros de carbono, en particular mediante la prevención de la deforestación y degradación de los bosques, la recuperación de los bosques, la gestión sostenible y la recuperación de las tierras agrícolas, los pastizales y los humedales, la forestación y la agricultura regenerativa. • Implantación de la infraestructura energética necesaria para posibilitar la descarbonización de los sistemas de energía y la producción de combustibles limpios y eficientes a partir de fuentes renovables o neutras en carbono.
Adaptación al cambio climático	• Actividades económicas que incluyan soluciones de adaptación que o bien reduzcan de forma sustancial el riesgo de efectos adversos del clima actual y del clima previsto en el futuro sobre dicha actividad económica, o bien reduzcan de forma sustancial esos efectos adversos, sin aumentar el riesgo de efectos adversos sobre las personas, la naturaleza o los activos. • Actividades económicas que prevean soluciones de adaptación que contribuyan de forma sustancial a prevenir o reducir el riesgo de efectos adversos del clima actual y del clima previsto en el futuro o reduzcan de forma sustancial esos efectos adversos sobre las personas, la naturaleza o los activos, sin aumentar el riesgo de efectos adversos sobre otras personas, otras partes de la naturaleza u otros activos.

Cuadro A4.1. Ejemplos de actividades económicas con impacto ambiental positivo (continuación)

Política ambiental	Actividades económicas
Uso sostenible y protección de los recursos hídricos y marinos	• Protección del medio ambiente frente a los efectos adversos de los vertidos de aguas residuales urbanas e industriales, en especial de contaminantes que son objeto de preocupación creciente, como los productos farmacéuticos y los microplásticos, garantizando la recogida, el tratamiento y el vertido adecuados de las aguas residuales urbanas e industriales. • Protección de la salud humana ante los efectos adversos de toda contaminación de las aguas destinadas al consumo humano, de manera de garantizar que estas estén libres de cualquier microorganismo, parásito o sustancia que pueda representar un peligro para la salud humana, y de mejorar el acceso de la población al agua potable limpia. • Mejoramiento de la gestión y eficiencia del agua, en particular a través de la protección y mejora del estado de los ecosistemas acuáticos, el fomento del uso sostenible del agua, la protección a largo plazo de los recursos hídricos disponibles (por ejemplo con medidas como la reutilización del agua), la reducción progresiva de los contaminantes en las aguas superficiales y subterráneas, la contribución a reducir los efectos de inundaciones y sequías, o mediante cualquier otra actividad que proteja o mejore el estado cualitativo y cuantitativo de las masas de agua. • Utilización sostenible de los servicios de los ecosistemas marinos o contribución al buen estado medioambiental de las aguas marinas, en particular mediante la protección, conservación y restauración del medio marino, y evitando o reduciendo los vertidos en el medio marino.
Transición hacia una economía circular	• Uso de los recursos naturales, especialmente materiales sostenibles de origen biológico y otras materias primas, en la producción de modo más eficiente, mediante, entre otras acciones, las siguientes: • reducción del uso de materias primas primarias o el aumento del uso de subproductos y de materias primas secundarias, o • medidas de eficiencia energética y de los recursos. • Actividades para el aumento de la durabilidad, reparabilidad o posibilidades de actualización o reutilización de los productos, especialmente en las actividades de diseño y fabricación. • Actividades que aumenten la reciclabilidad de los productos y de los distintos materiales contenidos en dichos productos, entre otras maneras, mediante la sustitución o menor utilización de los productos y materiales no reciclables, especialmente en las actividades de diseño y fabricación. • Actividades que reduzcan de forma sustancial el contenido de sustancias peligrosas y sustituyan las sustancias extremadamente preocupantes en materiales y productos a lo largo de todo su ciclo de vida, en particular sustituyendo dichas sustancias por alternativas más seguras, y garantizando su trazabilidad. • Actividades que prolonguen el uso de productos, concretamente por medio de reutilización, diseño para su durabilidad, nuevas orientaciones, desmontaje, actualizaciones, reparación y uso compartido. • Actividades que aumenten el uso de materias primas secundarias y la calidad de estas, en particular mediante un reciclado de residuos de alta calidad. • Actividades que prevengan o reduzcan la generación de residuos, especialmente la procedente de la extracción de minerales y los residuos de la construcción y demolición de edificios. • Actividades que incrementen la preparación para la reutilización y el reciclado de residuos. • Actividades que aumenten el desarrollo de la infraestructura de gestión de residuos necesaria para la prevención, preparación, reutilización y reciclado, al tiempo que se garantiza que los materiales recuperados resultantes se reciclan como materias primas secundarias de alta calidad en la producción, evitando el ciclo de degradación. • Actividades que reduzcan al mínimo la incineración y eviten el vertido de los residuos, incluida la descarga en vertederos, de conformidad con los principios de la jerarquía de residuos. • Actividades que eviten y reduzcan la dispersión de residuos en el medio ambiente.

Cuadro A4.1. Ejemplos de actividades económicas con impacto ambiental positivo (continuación)

Política ambiental	Actividades económicas
Prevención y control de la contaminación	• Actividades para prevenir o, cuando esto no sea posible, reducir las emisiones contaminantes a la atmósfera, el agua o la tierra, distintas de los GEI. • Actividades para mejorar los niveles de calidad del aire, el agua o el suelo en las zonas en las que la actividad económica se realiza, y para minimizar al mismo tiempo los efectos adversos para la salud humana y el medio ambiente, o el riesgo de generarlos. • Actividades para prevenir o reducir al mínimo cualquier efecto adverso para la salud humana y el medio ambiente provocado por la producción, uso y eliminación de productos químicos. • Actividades para realizar labores de limpieza de los residuos abandonados y de cualquier otra contaminación.
Protección y restauración de la biodiversidad y los ecosistemas	• Conservación de la naturaleza y la biodiversidad, en particular logrando un estado de conservación favorable de los hábitats naturales y seminaturales y de las especies, o evitando su deterioro si su estado de conservación ya es favorable, y protegiendo y restaurando los ecosistemas terrestres, marinos y otros ecosistemas acuáticos a fin de mejorar su estado y su capacidad de prestar servicios ecosistémicos. • Uso y gestión sostenible de la tierra, en particular la protección adecuada de la biodiversidad del suelo, la neutralidad en la degradación de las tierras y el saneamiento de los terrenos contaminados. • Prácticas agrícolas sostenibles, en particular aquellas que contribuyen a mejorar la biodiversidad o a frenar o evitar la degradación de los suelos y otros ecosistemas, la deforestación y la pérdida de hábitats. • Gestión forestal sostenible, con prácticas y utilización de los bosques y de los terrenos forestales que contribuyan a mejorar la biodiversidad o que frenen o eviten la degradación de los ecosistemas, la deforestación y la pérdida de hábitats.

Fuente: Unión Europea (2020).

Cuadro A4.2. Ejemplos de actividades económicas con riesgos de incidencia negativa sobre el medio ambiente

Potencial incidencia negativa alta	Potencial incidencia negativa media	Potencial incidencia negativa baja
Minería	Pecuario (gran escala)	Pecuario (media o pequeña escala)
Petróleo, gas e hidrocarburos	Agricultura (gran escala)	Agricultura (media o pequeña escala)
Industria química	Avicultura (gran escala)	Avicultura (media o pequeña escala)
Generación de energía de fuentes no renovables	Construcción (grandes o medianos proyectos)	Construcción (pequeños proyectos)
Líneas de transmisión	Logística (gran escala)	Logística (media o pequeña escala)
Infraestructura	Manufacturas (gran escala)	Industrias (media o pequeña escala)
	Transporte	

Fuente: Adaptación de eco.business Fund y NINT (2020).

