

**DEBATE/DEBATE:** LA ECONOMÍA CIRCULAR EN PERSPECTIVA JURÍDICA. SISTEMA TRIBUTARIO Y REGULACIÓN LABORAL ANTE LA SOSTENIBILIDAD AMBIENTAL/  
THE CIRCULAR ECONOMY FROM A LEGAL PERSPECTIVE. THE TAX SYSTEM AND LABOUR REGULATION IN THE CONTEXT OF ENVIRONMENTAL SUSTAINABILITY

# Una fiscalidad francesa poco adaptada a la economía circular

French Taxation Poorly Suited to the Circular Economy

**Bruno Trescher**

Universidad de Estrasburgo, Francia  
bruno.trescher@unistra.fr

**Recibido/Received:** 3-2-2025

**Aceptado/Accepted:** 2-4-2025



## RESUMEN

El objetivo de este artículo es analizar la fiscalidad de la economía circular en Francia e intentar comprobar si el sistema fiscal francés incentiva o desincentiva la transición hacia la circularidad. En ese sentido, habiendo asumido el principio de «quien contamina paga», se observa la existencia de una fiscalidad hostil en el tratamiento tributario de la economía circular como se puede inferir, entre otros, de la inadecuación de la compensación por copia privada o del Fondo de compensación del IVA, así como de las medidas fiscales de apoyo a la innovación. Más allá de la mera identificación de los obstáculos a la economía circular, se proponen unas reflexiones para intentar proporcionar algunas claves para que Francia pueda pasar de una fiscalidad inadaptada a la economía circular a otra que sea realmente incentivadora.

**PALABRAS CLAVE:** economía circular; fiscalidad; incentivos; Unión Europea; circularidad; gestión de residuos; sostenibilidad global y resiliencia; emisiones de GEI.

**CÓMO CITAR:** Trescher, B. (2025). Una fiscalidad francesa poco adaptada a la economía circular. *Revista Centra de Ciencias Sociales*, 4(2), 175-188. <https://doi.org/10.54790/rccs.144>

English version can be read on <https://doi.org/10.54790/rccs.144>

## ABSTRACT

The aim of this article is to analyse taxation related to the circular economy in France, attempting to discern whether the French tax system encourages or discourages the transition towards circularity. To this end, the polluter-pays principle is examined, and with regard to tax measures in favour of the circular economy, the existence of a hostile tax system is noted, as can be deduced from issues such as the inadequacy of the private copy levy, that of the VAT compensation fund, and that of tax measures to support innovation. In addition to identifying the obstacles to the circular economy, the report suggests ways in which France can move from a tax system that is ill-suited to the circular economy to one that provides a real incentive for the circular economy.

**KEYWORDS:** circular economy; taxation; incentives; European Union; circularity; waste management; global sustainability and resilience; greenhouse gas emissions.

## 1. Introducción

¿Favorece la fiscalidad francesa la economía circular? Lamentablemente, hay que reconocer que solo se puede contestar negativamente a esta pregunta. En efecto, aunque tiene un peso importante (casi 70.000 millones de euros, es decir el 2,2% del PIB), la fiscalidad ambiental francesa no parece favorecer el desarrollo de una economía circular. Son varias las razones sobre las que se basa esta decepcionante conclusión.

Sin embargo, antes de desarrollarlas, conviene recordar que el principio de «quien contamina paga» que sustenta la lógica de la economía circular, no está consagrado en el orden constitucional francés. Es cierto que el artículo L110-1 del Código de Medio Ambiente lo menciona cuando establece que «los costes resultantes de las medidas de prevención, reducción de la contaminación y lucha contra ésta han de ser soportados por quien contamina», pero no queda expresamente mencionado por la Carta de Medio Ambiente. A pesar de la voluntad de Jacques Chirac (entonces presidente de la República) de recogerlo en dicha Carta, el principio de «quien contamina paga» se transformó en la obligación más general e imprecisa para cualquier persona de contribuir a la reparación de los daños que causara al medio ambiente (artículo 4). Aunque solo sea simbólica, esta omisión es sintomática de la fiscalidad francesa, cuyo enfoque impositivo obedece más a una lógica financiera que a una perspectiva medioambiental.

Para respaldar esta afirmación, se pueden invocar los impuestos sobre las actividades contaminantes de cuya eficacia en términos de fomento de la economía circular cabe dudar. Pero conviene sobre todo señalar la existencia de medidas fiscales claramente «desincentivadoras» recientemente denunciadas por el Instituto Nacional de la Economía Circular (que es un *think tank* de referencia sobre los retos de la economía y la conservación de los recursos).

## 2. El principio de «quien contamina paga» recogido en el Impuesto General sobre Actividades Contaminantes (TGAP), pero insuficiente para fomentar la economía circular

En Francia, la aplicación del principio de «quien contamina paga» en los años noventa dio lugar a la instauración de una multitud de impuestos sectoriales con bases y regímenes de lo más dispares, ya que, paralelamente a auténticos tributos, se crearon gravámenes e impuestos parafiscales de resultado desigual cuya función era proporcionar los recursos necesarios para reparar los daños medioambientales causados por actividades contaminantes. A modo de ejemplo, cabe especialmente mencionar:

- El impuesto sobre el almacenamiento de residuos sólidos urbanos establecido por la Ley 92-646 de 13 de julio de 1992 relativa a la eliminación de residuos e instalaciones clasificadas para la protección del medio ambiente.
- El impuesto sobre la eliminación de residuos industriales especiales establecido por la Ley 95-101 de 2 de febrero de 1995 de refuerzo de la protección del medio ambiente.
- El impuesto parafiscal sobre aceites base de los que derivan aceites usados, establecido por el Decreto 86-549 de 14 de marzo de 1986, en beneficio de la Agencia Nacional para la Recuperación y Eliminación de Residuos.
- El impuesto parafiscal sobre la contaminación atmosférica establecido por el Decreto 85-582 del 7 de junio de 1985 y percibido por la Agencia para la Calidad del Aire.
- El impuesto sobre la reducción de la contaminación acústica establecido por la Ley 92-1444 de 31 de diciembre de 1992 relativo a la lucha contra el ruido, que posteriormente se convirtió en el impuesto sobre la contaminación acústica aérea (Ley presupuestaria rectificativa para el 2003 de 30 de diciembre de 2003).

Ante la falta de homogeneidad de todos estos tributos, Francia acabó aplicando el principio de «quien contamina paga» a través de un impuesto general en constante evolución (A), conformado por varios componentes con el fin de abarcar cualquier tipo de contaminación (B), pero conservando una unidad de régimen jurídico (C).

### A. La arquitectura del TGAP en constante evolución: ¿prueba de adaptación o fuente de inestabilidad?

A finales de los años noventa, tras el informe de Nicole Bricq<sup>1</sup>, estos impuestos puntuales fueron refundidos y agrupados en un nuevo impuesto global, establecido por el artículo 45 de la ley 98-1266 de 30 de diciembre de 1998 de presupuestos para 1999, y codificado en el artículo 266 sexto del Código Aduanero: el impuesto general sobre actividades contaminantes. Se trataba de aplicar el principio de «quien contamina paga» e incentivar a los contaminadores a modificar su comportamiento. Presentado en su momento como el marco natural de la futura ecotasa, el TGAP estaba

destinado a aplicarse universalmente al conjunto de las actividades contaminantes y debería haber llevado a una simplificación de la fiscalidad ambiental y, más concretamente, del principio de «quien contamina paga». Sin embargo, no ha sido el caso en absoluto.

- En primer lugar, la definición de contaminación es relativamente imprecisa. Se basa principalmente en el artículo L. 124-2 del Código de Medio Ambiente que establece una lista de perjuicios ambientales sin definición exacta<sup>2</sup>. Esa lista resulta ser un verdadero cajón de sastre, mostrando las dificultades conceptuales cuando se trata de definir el medio ambiente, quedando en una mera yuxtaposición de elementos inconexos sin ninguna unidad conceptual. Aunque criticada, esta ambigüedad tiene, sin embargo, el interés de permitir una adaptación constante a las nuevas formas de contaminación.
- Es así como se explican las muchas evoluciones del TGAP. Inicialmente estaba sobre todo dirigido a las instalaciones de almacenamiento de residuos sólidos urbanos, la explotación de aeronaves, el suministro de lubricantes y determinados tipos de contaminación atmosférica, pero en el 2000 se amplió a tres nuevas actividades contaminantes: fabricación de detergentes, extracción de minerales e instalaciones clasificadas como de elaboración de productos anti-parasitarios (posteriormente suprimida a partir del 2008). Por el contrario, en el 2005, el TGAP sobre el ruido que gravaba a los operadores aéreos fue sustituido por un impuesto sobre la contaminación acústica aérea. Posteriormente, en el 2007, se aplicó brevemente un TGAP a los fabricantes de material publicitario impreso. En el 2021 se suprimió el componente «lubricantes» del TGAP y, por último, en el 2024, el TGAP «residuos» se amplió a los residuos radiactivos metálicos. Si bien esta adaptación constante a nuevas formas de contaminación pueda depender de la época en cuestión, no deja de ser cierto que permea una impresión de inestabilidad y de falta de previsibilidad y seguridad jurídica.
- Otro punto que genera una cierta perplejidad es el destino de lo recaudado a través del TGAP. Si, originalmente, los impuestos parafiscales se destinaban claramente a la lucha contra la contaminación y a la financiación de las agencias de medio ambiente, ya no es el caso. Dependiendo del periodo, es posible que hayan recibido una parte de la recaudación del TGAP, pero no toda. Con la reforma de la recaudación del TGAP, la lógica de asignación a gastos medioambientales desaparece, pasando a financiar los presupuestos generales del Estado en su conjunto. Lo que significa un retroceso con respecto a la situación inicial.

## B. Componentes actuales del TGAP

Dado que la contaminación está causada por diversos factores, el TGAP incluye varios componentes para intentar adecuar el principio de «quien contamina paga» a las distintas realidades.

### *Componente I: el TGAP sobre almacenamiento y tratamiento de residuos*

Deben pagar el TGAP no solo los operadores de plantas de almacenamiento o tratamiento térmico de residuos peligrosos o no peligrosos sujetas a autorización como instalaciones clasificadas para la protección del medio ambiente (ICPE), sino también los que trasladen residuos a otro Estado, de forma directa o a través de terceros. Por contra, el impuesto no se aplica a las instalaciones utilizadas exclusivamente para los residuos que produce el operador, ni a las operaciones de recepción o traslado de residuos a otro Estado cuando se destinan a su valorización como materia<sup>3</sup>. El impuesto se basa en el peso de los residuos recibidos o transferidos, con un tipo por tonelada que varía en función de la naturaleza y las características de las instalaciones (plantas de almacenamiento de residuos no peligrosos, plantas de tratamiento térmico de residuos no peligrosos y similares, plantas de tratamiento térmico de residuos peligrosos y, por último, plantas de almacenamiento de residuos peligrosos).

### *Componente II: el TGAP sobre emisiones de sustancias contaminantes a la atmósfera*

Este componente del TGAP es uno de los instrumentos de los que dispone Francia para cumplir con los objetivos de reducción de emisiones de sustancias contaminantes a la atmósfera, de conformidad con la Directiva 2008/50/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2008, relativa a la calidad del medio ambiente y a una atmósfera más limpia en Europa. A este impuesto queda efectivamente obligado cualquier operador de una instalación sujeta a autorización o registro como instalación clasificada de protección ambiental (ICPE) con una potencia térmica máxima igual o superior a 20 MW, o con una capacidad de tratamiento térmico de residuos sólidos urbanos superior a 3 toneladas por hora. El cálculo del impuesto se basa en el peso de determinadas sustancias<sup>4</sup> emitidas a la atmósfera y su tipo impositivo varía según la naturaleza de estas.

### *Componente III: el TGAP sobre suministro o utilización de áridos*

El componente árido del TGAP se aplica a las empresas que suministran o utilizan estos materiales cuya definición se sustenta en cuatro criterios acumulativos: tamaño<sup>5</sup>, origen<sup>6</sup>, características<sup>7</sup> y destino. El cálculo de este componente del TGAP se basa en el volumen, expresado en toneladas, de los productos suministrados o utilizados, según un baremo único establecido por tonelada.

### *Componente IV: el TGAP sobre suministro o utilización de detergentes*

Para luchar contra la contaminación de las capas freáticas y los cursos de agua (debido a la proliferación de algas que pueden destruir por asfixia todas las demás formas de vida acuática) provocada por los fosfatos, se ha previsto un componente «detergentes» del TGAP. Queda obligado a este impuesto quien, en el marco de su actividad económica, entregue o utilice en Francia detergentes, incluidos auxiliares de lavado, suavizantes o acondicionadores de telas. El impuesto depende del peso neto de los preparados o productos en cuestión y su tipo (por tonelada) varía en función del

contenido en fosfatos de los mencionados preparados y productos. Sin embargo, este impuesto queda lejos de ser disuasorio para los industriales, ante todo porque representa solo 50 millones de euros, y sobre todo porque las empresas lo pueden repercutir en el precio facturado a sus clientes. Por lo tanto, es comprensible que el legislador haya preferido recurrir a una prohibición parcial de los mencionados fosfatos<sup>8</sup> puesto que resulta más eficaz que recurrir a la fiscalidad.

### C. Un TGAP con distintos componentes, pero con un régimen único

Aunque el TGAP consta de varios componentes, conviene observar que estos obedecen de hecho a un régimen armonizado.

El TGAP se declara, controla y se liquida de conformidad con las normas, garantías, privilegios y sanciones previstos para los impuestos sobre la cifra de negocios (IVA)<sup>9</sup>.

Por otra parte, desde 2021 y como consecuencia de haber sido alineado con el funcionamiento del IVA, el TGAP es recaudado por la Dirección General de Hacienda (DGFIP). Esta reforma permitió simplificar considerablemente los procedimientos de las declaraciones tributarias.

Por último, a partir de 2024, los tipos del TGAP se indexaron sobre la inflación, con el consecuente incremento anual. El artículo 104, I-B de la Ley presupuestaria para 2024, modifica el artículo 266 noveno, 1 bis del Código Aduanero que establece las reglas de indexación de las tarifas de los distintos componentes del impuesto. A 1 de enero de cada año, las tarifas se modificarán en función de la variación anual del índice de precios al consumo de Francia (según lo dispuesto en los artículos L 132-1 y L 132-2 del Código tributario de bienes y servicios).

Finalmente, de este breve panorama se desprende que el TGAP ilustra a la perfección el principio de «quien contamina paga» y sanciona a las empresas más contaminantes. Los ingresos que genera, de casi 1.300 millones de euros, distan mucho de ser simbólicos. Sin embargo, su impacto en el desarrollo de la economía circular es insignificante: más allá de que se puede repercutir en el cliente final, tiene el inconveniente de que ya no se destina a proyectos ambientales, sino que se integra en los presupuestos generales. Esta falta de asignación específica es un paso atrás en comparación con el sistema inicial anterior a 1999.

## 3. Unas medidas fiscales de apoyo a la economía circular aún por perfeccionar

Además de los impuestos medioambientales y energéticos, hay que lamentar que la fiscalidad general resulte demasiado a menudo hostil al desarrollo de una economía circular (A). Por esta razón, el Instituto Nacional para la Economía Circular aboga por una revisión o incluso la supresión de algunos impuestos (B).

## A. Un sistema fiscal hostil a la economía circular

Algunos impuestos y medidas fiscales frenan la economía circular, como lo ilustran los tres ejemplos siguientes:

### 1. *La inadecuación del sistema de compensación por copia privada*

El canon digital (RCP) es un gravamen introducido en varios países, entre ellos Francia, para compensar a los autores, artistas intérpretes o ejecutantes, productores y editores por las reproducciones de sus obras realizadas con fines privados por cualquier persona. Esta compensación por copia privada, recogida en el artículo L. 311-3 del Código de la Propiedad Intelectual, concierne principalmente a los dispositivos de almacenamiento como discos duros, memorias USB, teléfonos inteligentes, etc., que puedan ser utilizados para copiar contenidos protegidos por derechos de autor. La compensación por copia privada es un canon fijo, independiente del precio de venta, cuyo baremo depende de la capacidad de almacenamiento de los dispositivos. Tradicionalmente, este canon solo se aplicaba a los aparatos nuevos, pero hay que deplorar que desde el 1 de julio de 2021, las tabletas y los teléfonos reacondicionados estén también sujetos a este canon, aunque mitigado por un baremo específico. Por otra parte, no podemos sino suscribir la opinión del Instituto Nacional de Economía Circular de que la aplicación del canon digital a los aparatos reacondicionados parece ilegítima y obsoleta en la era del *streaming*, pero sobre todo de que el producto ya «pagó el impuesto» en el momento de su comercialización como producto nuevo. Esto provocó subidas de precios de hasta un 10% en los teléfonos inteligentes, y, por otra parte, este canon debilita la competitividad de las empresas francesas de reacondicionados frente a su competencia extranjera y también frente a los productos nuevos.

### 2. *La inadecuación del Fondo de Compensación del IVA*

En cuanto al IVA, existe un problema a nivel del funcionamiento del Fondo de Compensación del impuesto sobre el valor añadido. Actualmente, las Administraciones regionales y locales, al no estar sujetas, tampoco tienen derecho a deducir el IVA soportado en la compra de sus bienes y servicios. Por ello, a través de un Fondo de Compensación del IVA, el Estado reembolsa a las mencionadas Administraciones este impuesto que han soportado por la compra de sus bienes de equipo. El problema es que las devoluciones del IVA efectuadas por el Fondo se refieren esencialmente al soportado por adquisición de bienes nuevos, no de bienes de segunda mano. Del mismo modo, en el caso de que una Administración regional u local opte por arrendar un bien en lugar de comprarlo, no podrá aspirar a la devolución del IVA por el Fondo. En consecuencia, a nivel fiscal, todo incita a una Administración regional o local a adquirir bienes nuevos a pesar de que el Código de Contratación Pública la obliga a integrar una política de compras sostenible.

### 3. *La inadecuación de las medidas fiscales de ayudas a la innovación*

Aunque a menudo el tratamiento fiscal dado por Francia a sus empresas resulte poco atractivo y perjudicial para su competitividad, existe una excepción en este panorama y es el crédito fiscal por investigación (CIR). Su objetivo es incentivar a las empresas a realizar actividades de investigación y desarrollo (I+D), cubriendo una parte de los gastos efectuados. En función del importe de los gastos de investigación, el tipo es del 30% para los gastos de hasta 100 millones de euros y del 5% para los superiores a 100 millones de euros<sup>10</sup>. Se deduce directamente del impuesto de sociedades (o del impuesto sobre la renta en el caso de trabajadores por cuenta propia). En lo que respecta a las actividades de investigación fundamental, investigación aplicada y desarrollo experimental, el ámbito de aplicación del crédito fiscal por investigación parece ser muy amplio, considerándose este como un elemento fundamental del atractivo de Francia en materia de inversiones.

Sin embargo, esta afirmación se queda sin fundamento cuando se trata del apoyo a la economía circular. Hay que lamentar que no se tenga en consideración el desarrollo sostenible y la economía circular. De hecho, el único gasto elegible a efectos de crédito fiscal por investigación es la compra de equipos «nuevos». Por tanto, no hay nada que pueda animar a las empresas a recurrir a equipos de segunda mano o reacondicionados. La situación se repite en lo que a amortizaciones se refiere, ya que el artículo 244 cuarto B del Código General de Impuestos estipula que las donaciones para amortización solo se refieren a «inmovilizados creados o adquiridos nuevos y directamente asignados a la realización de operaciones de investigación científica y técnica, incluida la realización de operaciones de diseño de prototipos o instalaciones piloto».

En la misma línea, cabe señalar que casi ninguna de las medidas fiscales de apoyo al emprendimiento (por ejemplo, joven empresa innovadora, joven empresa universitaria o joven empresa en crecimiento) va destinada a actividades de economía circular puesto que estas medidas integran pocos o ningún criterio de impacto medioambiental. Con demasiada frecuencia, los criterios mencionados en los artículos 44 sexto y siguientes del Código General de Impuestos tienden a excluir las actividades circulares puesto que no pueden ser consideradas como suficientemente «innovadoras» en términos científicos y tecnológicos.

No obstante, corresponde recalcar los recientes progresos en materia de adaptación de la fiscalidad para apoyar el desarrollo sostenible, aunque esto no esté directamente relacionado con la economía circular. La ley 2023-1322 del 29 de diciembre sobre los Presupuestos para 2024 instauró un crédito fiscal por inversión en la industria verde (C3IV)<sup>11</sup> con el fin de fomentar en Francia la producción de las tecnologías necesarias para la transición energética. Se pretende con esta medida que las empresas puedan llevar a cabo nuevos proyectos industriales en sectores cruciales para la transición energética como la producción de baterías, paneles solares, aerogeneradores y bombas de calor. En el caso de estos cuatro sectores, se trata de un crédito fiscal, con un tipo de entre el 20 y el 40%, a la inversión en adquisición

de activos materiales (terrenos, edificios, instalaciones, equipos y maquinaria) o inmateriales (derechos de patentes, licencias, *know-how* y demás derechos de propiedad intelectual) necesarios para el desarrollo de la actividad. Aunque el importe total del crédito fiscal tiene un tope de 150 millones de euros por empresa<sup>12</sup>, por su propia naturaleza, esta medida parece estar destinada a apoyar claramente el desarrollo sostenible, esperando el gobierno francés generar con ella casi 23.000 millones de euros en inversiones y crear 40.000 empleos directos en Francia de aquí a 2030. Aunque el C3IV representa un instrumento novedoso en la buena dirección, pasa por alto la economía circular al considerar solo la producción de energía y no el ciclo de vida de los productos. Como señala el Instituto Nacional de la Economía Circular, habría que ampliarlo necesariamente a las empresas que invierten en reciclaje y reutilización de aerogeneradores, paneles fotovoltaicos, baterías y bombas de calor. La conclusión es, pues, que el crédito fiscal por inversión en la industria verde es «una iniciativa interesante pero incompleta al no considerar el coste “recursos” que implica».

## B. Algunas pistas de reflexión

Vistas los comentarios que anteceden, solo podemos respaldar las propuestas del Instituto Nacional de Economía Circular de suprimir el canon digital sobre teléfonos inteligentes y tabletas reacondicionados y ampliar el crédito fiscal por investigación a los dispositivos de segunda mano y reacondicionados.

### 1. *Los ajustes deseables del IVA en pro de una economía circular*

En muchos aspectos, el IVA parece ser el impuesto con más posibilidades de ser modernizado para favorecer el tratamiento tributario de la economía circular incentivando a las empresas a emprender ese camino.

- En primer lugar, para animar a las Administraciones regionales y locales a un mayor cumplimiento de los requisitos del desarrollo sostenible y a adherirse a la lógica de la economía circular, considerando el ciclo de vida de los productos tal y como exige el Código de Contratación Pública, correspondería modificar el funcionamiento del Fondo de Compensación del impuesto sobre el valor añadido. En efecto, ya es hora de permitir que este Fondo pueda realizar reembolsos por el IVA de los gastos de arrendamiento de bienes de equipo o compra de bienes de segunda mano. Esto neutralizaría la ventaja de la que disfrutaban actualmente los productos nuevos frente a los reacondicionados.
- Luego, se debería implantar un tipo reducido de IVA del 5,5% para las actividades de reparación de electrodomésticos, calzado y artículos de cuero, prendas de vestir y ropa de hogar y bicicletas. Sin artesanos (zapateros, reparadores, sastres, etc.), los productos, incluso los ecodiseñados, no pueden ser reparados. Para desarrollar el sector de la reparación, se le debería aplicar un tipo de IVA reducido. La Directiva (UE) 2022/542 del Consejo, de 5 de abril, por la que se modifican las Directivas 2006/112/CE y (UE) 2020/285 en lo que se refiere a los

tipos del impuesto sobre el valor añadido, abre precisamente esa posibilidad para «la prestación de servicios de reparación de electrodomésticos, calzado y artículos de cuero, prendas de vestir y ropa de hogar (incluidos los trabajos de arreglo y modificación)».

- Finalmente, una última propuesta consistiría en adoptar un tipo de IVA reducido del 5,5% para los productos manufacturados ecodiseñados o reacondicionados ya que en la actualidad estos productos están sujetos al mismo tratamiento fiscal que los productos nuevos poco sostenibles (que a menudo tienen la ventaja competitiva de ser más baratos). Y, para animar a los consumidores a optar por compras más sostenibles, la implementación de una fiscalidad favorable constituiría una ventaja decisiva.

## 2. *La revisión de la fiscalidad del agua*

Un último punto que demuestra el poco interés de la fiscalidad francesa por la economía circular es la fiscalidad del agua. En Francia, la protección del agua y de los medios acuáticos incumbe esencialmente a las agencias del agua (anteriormente denominadas agencias de cuenca) que regulan y protegen los medios acuáticos. Estas agencias son establecimientos públicos de carácter administrativo y de derecho público del Estado cuyo objeto tal y como lo define el artículo L213-8-1 del Código de Medio Ambiente es promover una gestión equilibrada y sostenible de los recursos hídricos y los medios acuáticos, el abastecimiento de agua potable, el control de avenidas y el desarrollo sostenible de las actividades económicas. Las seis agencias existentes en el territorio de Francia metropolitana se financian mediante cánones sobre el agua que representan 2.200 millones de euros al año, o sea más que el impuesto general sobre actividades contaminantes. Regulados por los artículos L213-10 y siguientes del Código de Medio Ambiente, estos cánones (siete<sup>13</sup> en total) conciernen principalmente a la contaminación de origen doméstico, la contaminación de origen no doméstico (industria y agricultura) y la captación y almacenamiento de agua. A primera vista, parecen responder a una lógica de «quien contamina paga», pero es una lógica muy relativa. En efecto, se grava más el consumo de agua que la contaminación real. Y es así como, a través del canon por contaminación doméstica, los hogares aportan el 48% del total de lo recaudado a través de este canon, ya que resulta que el consumo de agua es el único elemento que entra en su cálculo, independientemente de cualquier eventual contaminación. Reconociendo esta situación, la Ley 2023-1322 de 29 de diciembre de 2023 cambia el nombre del «canon por contaminación de origen doméstico» por el de «canon por consumo de agua potable»<sup>14</sup> (junto con un canon por eficiencia: eficiencia de las redes de agua potable y un canon por eficiencia de los sistemas de saneamiento colectivo). Esta nueva denominación refleja el hecho de que el canon por contaminación de origen doméstico guarda en realidad muy poca relación con la contaminación del agua.

## 4. Conclusión

En Francia, la fiscalidad de la economía circular sigue estando en un nivel embrionario: incide en la innovación y la producción de energía renovable en detrimento de la consideración del ciclo de vida de los productos. Esta decepcionante constatación pone de manifiesto que es necesario hacer mayores esfuerzos para que la fiscalidad represente una verdadera palanca al servicio de la economía circular.

## 5. Bibliografía

- AA. VV. (2014). Taxe sur les passagers maritimes embarqués à destination d'espaces naturels protégés. *La Semaine Juridique Administrations et Collectivités territoriales*, 9, 3 mars, act. 220.
- Bricq, N. (1998). Pour un développement durable: une fiscalité au service de l'environnement. Paris, A.N., *Doc. parl*, XIe Législ, 1000, 23 juin, 175 p.
- Caruana, N. (2015). *Fiscalité environnementale: Entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une approche conceptuelle de la fiscalité environnementale*. L'Harmattan, collection Finances publiques.
- Caudal, S. (2014). *La fiscalité de l'environnement*. LGDJ Lextenso éditions, Collection Systèmes.
- Ferrat, C. y Raverdy, J. (2023). Acceptabilité de la fiscalité énergétique: quels constats et comment l'accroître? *Revue de Droit Fiscal*, 38, 275.
- Hugot, J., Le Marchand, C. y Moulin, S. M. (2019). Remontées mécaniques et aménagements de domaine skiable. *JurisClasseur Construction-Urbanisme*, Fasc. 11-80.
- Mazauric, V. (2023). Tensions actuelles et perspectives du contentieux en matière de fiscalité de l'énergie. *Revue de Droit Fiscal*, 38, 276.
- Viessant, C. (2023). La fiscalité des produits énergétiques induit-elle la sobriété énergétique? *Revue de Droit Fiscal*, 38, 274.

## Notas

1 N. Bricq, Pour un développement durable: une fiscalité au service de l'environnement, Paris, A.N., *Doc. parl*, XIe Législ, 1000, 23 juin 1998, p. 175.

2 Artículo L124-2: «A efectos del presente capítulo, se entenderá por información relativa al medio ambiente cualquier información disponible, independientemente del soporte, relativa a:

1° El estado de los elementos del medio ambiente, en particular el aire, la atmósfera, el agua, el suelo, la tierra, los paisajes, los parajes naturales, las zonas costeras o marinas y la diversidad biológica, así como las interacciones entre estos elementos;

2° Las decisiones, actividades y factores, especialmente las sustancias, la energía, el ruido, las radiaciones, los residuos, las emisiones, los derrames y demás vertidos, que puedan afectar al estado de los elementos mencionados en el punto 1°, así como las decisiones y actividades destinadas a proteger los mencionados elementos;

3° El estado de la salud humana, la seguridad y las condiciones de vida de las personas, las construcciones y el patrimonio cultural, en la medida en que se vean o puedan verse perjudicados por elementos del medio ambiente, decisiones, actividades o factores mencionados anteriormente;

4° Los análisis de costes y beneficios, así como las hipótesis económicas utilizadas en el marco de las decisiones y actividades mencionadas en el punto 2;

5° Los informes elaborados por las autoridades o en su nombre sobre la aplicación de las disposiciones legales y reglamentarias sobre medio ambiente».

3 Además, el TGAP no se aplica a las operaciones relacionadas con:

- residuos de materiales de construcción y aislamiento que contengan amianto o fibras de amianto;
- residuos generados por una catástrofe natural;
- residuos recibidos por plantas de incineración;
- residuos preparados en forma de combustible sólido recuperado, combinado o no con otro combustible, para la producción de calor o electricidad;
- residuos a los que se aplica el «impuesto especial sobre la energía» previsto por el artículo L 312-1 del Código Tributario de Bienes y Servicios (CIBS) para las fracciones recaudadas sobre los productos energéticos con excepción de la electricidad;
- residuos que no se descomponen, queman o producen reacción física o química, no se biodegradan ni dañan otras materias con las que entran en contacto de forma a poder causar contaminación medioambiental o perjudicar la salud humana;
- residuos cuya valorización como materia esté prohibida o cuya eliminación sea obligatoria.

...

- 4 Especialmente los óxidos de azufre, el ácido clorhídrico, el protóxido de nitrógeno, los óxidos de nitrógeno, los hidrocarburos no metánicos, los disolventes y otros compuestos orgánicos volátiles, el arsénico, el selenio, el mercurio, el benceno, los hidrocarburos aromáticos policíclicos, el plomo, el zinc, el cromo, el cobre, el níquel, el cadmio, el vanadio, etc.
- 5 La ley establece un criterio de tamaño máximo según el cual solo los materiales cuya mayor dimensión no supere los 125 milímetros están sujetos al componente del TGAP. Por el contrario, los materiales de extracción con una dimensión superior a 125 milímetros no quedan sujetos al impuesto.
- 6 Materiales que se presentan de forma natural en forma de granos minerales, o materiales obtenidos a partir de roca triturada o fraccionada.
- 7 Arenas naturales o gravas y materiales similares.
- 8 Decreto 2007-491 de 29 de marzo de 2007 sobre la prohibición de los fosfatos en determinados detergentes.
- 9 Las empresas obligadas al TGAP lo declaran y liquidan por vía electrónica anualmente (declaración 2020-TGAP-SD) ante la Administración tributaria, o bien al mismo tiempo que la declaración de IVA, CA 3 que se presenta en abril para las empresas en régimen de imposición real normal trimestral, o que la declaración CA 3 que se presenta en mayo para las empresas en régimen de imposición real normal mensual, o, por último, al mismo tiempo que la declaración CA 12 o CA 12 A que se presenta en mayo o en los tres meses siguientes al cierre del ejercicio contable cuando este no coincide con el año civil, para las empresas en régimen real simplificado, o a más tardar el 25 de abril en todos los demás casos (empresas no sujetas a IVA).
- 10 Artículo 244 cuarto B del Código General de Impuestos.
- 11 Artículo 244 cuarto I del Código General de Impuestos.
- 12 Se incrementa hasta los 200 millones para las inversiones en zonas de ayuda regional o los 350 millones para inversiones en regiones ultraperiféricas.
- 13 Canon por contaminación del agua no doméstica, por contaminación del agua doméstica, canon por modernización de las redes de saneamiento, canon por contaminación difusa, canon por captación de recursos hídricos, canon por almacenamiento de agua en periodos de estiaje, canon por protección del medio acuático, etc.
- 14 Artículo L213-10-4 Código de Medio Ambiente.

## Bruno Trescher

Profesor de Derecho Público en la Universidad de Estrasburgo. Su investigación se centra en la fiscalidad internacional y europea, así como en la evolución de la Administración pública. Ha publicado numerosos artículos en revistas especializadas, abordando temas como la fiscalidad privilegiada en Francia y la gestión de servicios públicos locales. Entre sus publicaciones destacan trabajos sobre sanciones fiscales y la tributación corporativa en Europa. Actualmente es responsable de diversos estudios, como el Master Droit de l'immobilier, el de Administration économique et sociale y el Master Gestion et Droit des énergies et développement durable. Es director de la Federación de Investigación Universitaria L'Europe en Mutation, donde coordina estudios sobre historia, derecho y economía.