

A propósito de los tributos ambientales: una aproximación ambiental a los tributos¹

Dr. Pierre Foy Valencia

Profesor Asociado de Derecho Ambiental en la Pontificia Universidad Católica del Perú (PUCP), UNMSM, UNA, entre otras.
Miembro y fundador del Instituto de Estudios Ambientales (IDEA-PUCP).

Sumario: 1. Introducción: aspectos generales 2. Breves consideraciones sobre el sistema jurídico ambiental peruano. 3. Anotaciones sobre los tributos ambientales en el Perú

1. Introducción: aspectos generales

Los sistemas jurídicos contemporáneos han sido impactados significativamente por las consideraciones y problemas ambientales, lo cual explica el surgimiento disciplinario del Derecho Ambiental² en el contexto más amplio hacia la búsqueda del desarrollo sostenible³. Bajo dicho marco, igualmente se han desprendido crecientes alcances que relacionan la política y regulación tributaria con los aspectos ambientales. En efecto, durante los últimos años es notorio el crecimiento doctrinario y de las disposiciones normativas tributarias en el orden ambiental⁴. Al respecto en los documentos ecuménicos que aluden al desarrollo sostenible, con fijeza encontraremos capítulos referidos al derecho y la institucionalidad ambiental y, en esa dirección a su vez, diversas consideraciones sobre el rol o aporte del poder tributario:

Por ejemplo, en **Cuidar la Tierra una Estrategia para el Futuro de la Vida**, UICN (Unión Internacional para la Conservación de la Naturaleza). 1991 Capítulo 8 «Proporcionar un marco nacional para la integración del desarrollo y la conservación», se plantea en la Acción 8.5: Instituir un amplio sistema de derecho ambiental y velar por su aplicación y cumplimiento (...) El ordenamiento jurídico debería prever (...) *El recurso a incentivos y*

medidas de disuasión económicas, mediante impuestos apropiados, cargas y otros mecanismos adecuados. Más adelante (Recuadro 13), se propondrán Instrumentos Económicos para promover la conservación y el desarrollo sostenible, *tales como Impuestos sobre recursos, Tasas, Subvenciones, Planes de depósito y fianzas de cumplimiento, permisos negociables, así como el principio «Contaminador Pagador» y variantes como el principio de «Quien Utiliza Paga»;* pgs. 78 / 78 y 82 / 83. A su turno, **La Agenda 21 (Desarrollo sostenible: un programa para la acción)**. CNUMAD. IDEA PUCP (Instituto de Estudios Ambientales de la PUCP), Lima, 1998, planteará: 8.4 (...) «c) Establecer medios determinados a nivel interno para asegurar la coherencia de políticas, planes e instrumentos de políticas sectoriales, económicos, sociales y del medio ambiente, *incluidas las medidas fiscales* y el presupuesto; estos mecanismos deberían aplicarse a diversos niveles y unir a los interesados en el proceso de desarrollo»; (8A. Integración del medio ambiente y el desarrollo a nivel de políticas, planificación y gestión. Bases para la acción. Actividades (a) Mejoramiento de los procesos de adopción de decisiones);8.27 «Las leyes y los reglamentos relativos al medio ambiente son importantes, aunque no cabe esperar que por sí solos resuelvan los problemas que

- 1 En el presente estudio nos limitaremos a desarrollar algunas ideas fuerza sobre Derecho Tributario Ambiental, dejando para el futuro elaboración más exhaustiva sobre la materia tales como *la regulación ambiental de las Empresas en el Perú y la correspondiente tributación ambiental: antecedentes, estado de la cuestión, perspectivas.*
- 2 Desarrollo duradero (o sostenible): aquel que asegura la satisfacción las necesidades del presente sin comprometer las capacidades de las futuras generaciones para satisfacer las propias. BRUNTLAND (Informe). Nuestro Futuro Común. Comisión Mundial para el Medio Ambiente y el Desarrollo (CMMAD), 1987. Asimismo, de DECLERIS, Michael, *The law of sustainable development. General principles.* European Commission, 2000.
- 3 FOY, Pierre. «En busca del Derecho Ambiental (I)»: En FOY, Pierre (Edit). *Derecho y Ambiente: Aproximaciones y estimativas.* IDEA-PUCP / Fondo Editorial PUCP / Facultad de Derecho PUCP, Lima, 1997.
- 4 En nuestro medio circulan algunos textos conocidos como: HERRERA, Pedro. *Derecho Tributario Ambiental (Environmental tax law).* La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario. Marcial Pons, Madrid, 2000; o ROSEMBUJ, Tulio. *Los tributos y la protección del medio ambiente.* Marcial Pons, Madrid, 1995.



plantean el medio ambiente y el desarrollo. *Los precios, los mercados y las políticas tributaria y económica de los gobiernos desempeñan también un papel destacado en la configuración de las actitudes y los comportamientos relacionados con el medio ambiente.*

(Utilización eficaz de instrumentos económicos e incentivos de mercado y de otro tipo);8.31 (...) «a) Incorporar los costos ambientales en las decisiones de productores y consumidores, a fin de invertir la tendencia a considerar el medio ambiente como «bien gratuito» y a traspasar esos costos a otros sectores de la sociedad, a otros países o a las generaciones futuras;» 8.32 «A corto plazo, los gobiernos deberían acrecentar gradualmente la experiencia con instrumentos económicos y mecanismos de mercado mediante la reorientación de sus políticas, teniendo en cuenta los planes, las prioridades y los objetivos nacionales, a fin de:» (...) «c) Reformar las estructuras existentes de incentivos económicos y fiscales para alcanzar los objetivos del medio ambiente y el desarrollo;» 8.36 «Los gobiernos deberían fomentar las investigaciones y los análisis de las aplicaciones eficaces de los instrumentos e incentivos económicos» (...) , «prestando especial atención a cuestiones clave tales como: a) *La función de los impuestos ambientales adaptados a las condiciones nacionales*;»

En otro escenario complementario, no deja ser relevante la elaboración del **MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO AMBIENTAL PARA AMÉRICA LATINA**⁵, el cual reconoce la presencia de numerosas figuras tributarias directa o indirectamente relacionadas con cuestiones

ambientales, sin embargo al parecer se trataría de un proceso confuso y dudoso, al que concurren incertidumbres acerca de la naturaleza jurídica de ciertas figuras legales o la proliferación tributaria con meros fines recaudatorios, sin conexas propiamente con propósitos de protección o incentivos ambientales. Admite igualmente que en nuestros países, la «clasificación tradicional de los tributos se adapta mal a las peculiaridades de los gravámenes extrafiscales en general y de la fiscalidad medioambiental en particular»⁶. Frente a lo cual postulará el imperativo de contar con un marco general orientador de los sistemas tributarios de América Latina –que fije sus características básicas y elementos esenciales- en cuanto contemplen expresamente los tributos ambientales.⁷ Tampoco han faltado esfuerzos teóricos, para tratar de fundamentar con base constitucional y «comunitaria»⁸ el tema de los tributos ambientales⁹, haciéndolo extensivo inclusive en el escenario internacional.¹⁰

Sin embargo, es importante encuadrar el tema de los Tributos Ambientales como una modalidad o parte integrante de los denominados instrumentos económicos al servicio del ambiente.¹¹ En efecto, para Buñuel los tributos ambientales constituyen aspectos –entre otros- que deben ser considerados para la elección de los instrumentos económicos en la política del medio ambiente (p. 260) y en ese sentido lo sustentan diversos estudios especializados sobre la materia, tanto en la región como en nuestro país.¹²

En lo que concierne a la cuestión de la fiscalidad ambiental, uno de los ejes centrales gira en torno al fundamento de los mecanismos fiscales, el cual a nuestro entender, en buena cuenta tiene como base la propia constitución a partir de las consideraciones que tiene en términos de derecho

- 5 Directores: Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina, Universidad Complutense de Madrid DOC. N.º 18/03, INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES.
- 6 García Vizcaino refiere que «Mediante la tributación fiscal, el Estado procura alcanzar sus fines de manera inmediata, ya que puede gravar fuertemente actividades que pretende desalentar, o eximir de gravámenes a las que considera oportuno alentar (o disminuirse)». Derecho Tributario. Tomo I. Buenos Aires, Depalma, 1999, p. 44-45.
- 7 En buena cuenta se propone una integración –en esa suerte de Código Tributario Ambiental Tipo- un concepto de tributo ambiental, «como centro de atribución de un régimen jurídico especial adecuado a las peculiaridades de las figuras que lo integran. No se trataría de definir una cuarta categoría tributaria situada junto a los impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino de una modalidad especial de tributo que puede abarcar impuestos, tasas, contribuciones especiales u otras figuras de carácter híbrido que presentan unas características comunes en algunos aspectos de su régimen jurídico, con independencia de la categoría tributaria tradicional a la que pertenezcan, que resultaría irrelevante» (p. 5-6).
- 8 Por uso o costumbre se sigue adjetivando «comunitario» lo que corresponde al ámbito de actuación de la ahora denominada Unión Europea.
- 9 ALTAMIRANO, Alejandro C. «El Derecho Constitucional a un ambiente sano, derechos humanos y su vinculación con el Derecho Tributario». En: Derecho y Sociedad vol. 15 N° 22. p. 314-346. Lima: Asociación Civil Derecho y Sociedad; Estudiantes de la Fac. de Derecho PUCP, 2004. HERRERA, Manuel. «Desgravaciones tributarias y protección del medio ambiente (Análisis a la luz de los principios constitucionales y del Derecho europeo)», en: YABAR, Ana (Edit). Fiscalidad Ambiental. CEDECES, 1998. ps. 133-159.
- 10 GODAR, Oliver y HENRY, Claude «Les instruments des politiques internationales de l'environnement: la prévention du risque climatique et les mécanismes de permis négociables». En : AA. VV. Fiscalité de l'environnement. La Documentación française. Paris, 1998.
- 11 BUÑUEL, Miguel. El uso de instrumentos económicos en la política del medio ambiente. Madrid, CES, Colección estudios, 1999.
- 12 CEPAL Serie Medio Ambiente y Desarrollo. Jean Acquatella, Aplicación de instrumentos económicos en la gestión ambiental en América Latina y el Caribe: desafíos y factores condicionantes (N°31 /Agosto/2001). Raúl Tolmos, Desafíos y propuestas para la implementación más efectiva de instrumentos económicos en la gestión ambiental de América Latina y el Caribe: el caso de Perú (N°80 /Febrero/2004). CONAM (Consejo Nacional del Ambiente). Instrumentos económicos para la gestión ambiental, Lima, Mayo, 1999.



al medio ambiente, responsabilidad estatal en la política ambiental y el *ius imperium* en tanto potestad tributaria (ALTAMIRANO, 2004; HERRERA, 1998). Para el Derecho español¹³ «la tributación ambiental constituye, pues, una de las fórmulas jurídicas a través de las cuales se materializa dicho mandato constitucional (BORRERO, 1999: 150). De allí se desprenderá la función a la que respondería la fiscalidad ambiental, es decir si se tiene como eje la protección ambiental, entonces como que habrían dos vías para alcanzar dicho objetivo: a) la prevención de los perjuicios ambientales b) restauración de los mismos, en tanto ello sea factible. Frente a lo cual cabrían dos funciones, la primera, incentivando comportamientos sostenibles –función preventiva–; y la segunda, procurando redistribuir los costes de la política ambiental entre los generadores o provocadores del daño o peligro ambiental –función redistributiva– (id: 153)¹⁴.

A continuación algunas ideas fuerza «tips» para una aproximación al tema de los tributos ambientales¹⁵:

- Naturaleza jurídica del tributo ambiental y su diferenciación con otros instrumentos jurídicos tales como: como las tasas, multas, canon, precios públicos, tarifas y la parafiscalidad¹⁶. Al respecto vaya sólo un tema a considerar: el efecto que la aplicación de los impuestos ecológicos aparejaría de manera mediata en la recaudación tributaria, en efecto, al variar los contribuyentes sus conductas afectantes del ambiente, ello

conllevaría a una menor recaudación; al no tener como finalidad la recaudación de fondos para fines aplicativos de políticas ambientales (vg. Descontaminación), sino desincentivar directamente determinadas conductas (efecto disuasorio), los haría preferible a las tasas.¹⁷

- El «*principio contaminador pagador*»¹⁸: orientado a internalizar los costes sociales y ambientales de parte los titulares de actividades. Principio que tiene sus raíces en el año 1972 en el seno de la OCDE recogido por la Declaración de Río sobre Medio Ambiente y Desarrollo (1992)¹⁹. En realidad apunta más a ser inscrito como parte de los mecanismos «ex ante», más que los «ex post»²⁰ (en cuyo caso se trataría más del principio de responsabilidad por daño). En la perspectiva tributario ambiental es muy discutido, sobre todo debido a que no resultaría aceptable o equitativo que quien pueda pagar a su vez pueda contaminar²¹; como bien refiere ROSEMBUJ (1995: 78), en la base del debate radican las opciones entre los instrumentos económicos basados en el mercado y de otra parte los denominados mecanismos de «command and control», que corresponden al control público ambiental.
- Fiscalidad ambiental²²

2. Breves consideraciones sobre el sistema jurídico ambiental peruano

Los problemas y soluciones ambientales²³ del Perú actual no sólo se refieren a determinados

13 Se refiere al Artículo 45 CE, mediante el cual se le exige a los poderes públicos, en especial al legislativo que adopte medidas jurídicas orientadas a la protección ambiental. BORRERO, Cristóbal. La tributación ambiental en España. Tecnos, Madrid, 1999, p. 149.

14 Al respecto, ROSEMBUJ (1995) postula que el tributo sirve para que se internalice en los ciudadanos, proporcionalmente a su capacidad contaminante, los costos ambientales de prevención y restauración, así como la compensación por determinados perjuicios, de suerte que se desaliente la contaminación aceptable o permisible, minimizando la actividad dañosa o riesgosa (añadimos).

15 Ver en Anexos al presente artículo del MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO AMBIENTAL PARA AMÉRICA LATINA Capítulo noveno: Modelo de Código Tributario para América Latina y Capítulo Décimo: Modelo de Código Tributario del CIAT.

16 Documento monográfico elaborado por Raúl Flores Gallegos y Luciano J. Ponce Lancho en el Curso de Metodología de la Investigación. Facultad de Derecho PUCP, Lima, 2003 "Naturaleza Jurídica del denominado tributo ambiental y su compatibilidad en el Sistema Jurídico Peruano"

17 SERRANO, Fernando «Justificación técnico-jurídica de los impuestos ambientales». En YABAR, 1998: 322-323).

18 En realidad debería denominarse «afectador pagador», pues la contaminación es sólo una expresión de la afectación entre otras como el deterioro o pérdidas de las especies.

19 **PRINCIPIO 16:** Las autoridades nacionales deberían procurar fomentar la internalización de los costos ambientales y el uso de instrumentos económicos, teniendo en cuenta el criterio de que el que contamina debe, en principio, cargar con los costos de la contaminación, teniendo debidamente en cuenta el interés público y sin distorsionar el comercio ni las inversiones internacionales.

20 BULLARD, Alfredo y FONSECA, Yazmín. Alternativas para la protección legal de los derechos ambientales en el marco del desarrollo sustentable». (FOY, 1997: 251 y ss.).

21 Fernando SERRANO retomando a ROSEMBUJ, refiere que éste principio así concebido, tendría su contraparte, es decir «Quien descontamina cobra» (SERRANO: 1998: 318)

22 Revista Medio Ambiente. Fiscalidad ambiental (núm.34 / 24 11 2003) Web del Departamento de Medio Ambiente y Vivienda 2005 Generalitat de Catalunya http://mediambient.gencat.net/esp//el_departament/revista/34/Sumario_Castellano.jsp?ComponentID=23189&SourcePageID=21691#1 Reforma fiscal verde: transparencia, información y negociación. **Lluís Reales**. Director de Medio Ambiente. Tecnología y Cultura / El camino hacia la fiscalidad ecológica. **Ignasi Doñate**. Abogado experto en temas ambientales / Fiscalidad ambiental: presente y perspectivas. **Tulio Rosembuj**. Catedrático de Derecho Tributario. Universidad de Barcelona / Fiscalidad ambiental y contabilidad: nuevos factores de transformación empresarial. **Pedro Herrera Medina y Yana Franco**. Profesores de la Universidad Complutense de Madrid / Turismo, fiscalidad y sostenibilidad: el laboratorio balear. **Joan Buades**. Ex diputado de Los Verdes al Parlamento de las Islas Baleares / La fiscalidad ecológica: entre políticas regionales y estrategias globales **Jordi López Ortega** / Entrevista: **Jordi Roca** / **Enric Tello** economistas «La fiscalidad ambiental es un instrumento para incentivar los cambios de comportamiento» **Per Lluís Reales**

23 Sobre las diversas dimensiones problemático ambientales (Foy, 1997: 52-59). Algunas consideraciones de conjunto, ver

aspectos relativos al aprovechamiento de los recursos naturales o a los efectos depredatorios o contaminantes desencadenados por algunas inadecuadas prácticas productivas (v.g., extractivas, transformativas) o sociales en general²⁴. Muy por el contrario, en la medida en que contemporáneamente el (medio)ambiente se concibe como una nueva dimensión integradora —holística— del quehacer humano, ello comprenderá igualmente al conjunto de condiciones —materiales, económicas, sociales o culturales— que debieran permitir el bienestar y desarrollo tanto de la persona como de la comunidad en su conjunto; es decir, el conjunto de condiciones que inciden en la mejora —o no— de la calidad de vida de las actuales generaciones, con previsión de las necesidades de las generaciones futuras²⁵.

Nuestro sistema jurídico desde 1979, constitucionalizó la cuestión ambiental (vg. Art. 118°)²⁶. Sin embargo, no es sino hasta Septiembre de 1990 con la expedición del Código del Medio Ambiente y los Recursos Naturales, DL N° 613 -en adelante CMARN- que se asume de modo enérgico y sistemático el tema ambiental. Al igual que en otros países de América Latina y el Caribe, existía una profusa legislación inconexa, contradictoria y reiterativa²⁷, pero con importantes antecedentes normativos²⁸.

El CMARN generó una innovación significativa en nuestro sistema legal al introducir importantes principios jurídico-ambientales (desarrollo sostenible, enfoque holístico, prevención, legitimación procesal, contaminador pagador, educación, información y participación, etc.), dimensión internacional, criterios de política

ambiental, *incluyendo escueta referencia al régimen tributario*, protección ambiental (sobre todo mediante la innovadora regulación de los estudios de impacto ambiental), planificación ambiental, lineamientos sobre áreas naturales protegidas, alcances sobre comunidades campesinas y nativas, consideraciones ambientales referidas a ecosistemas y diversidad biológica, ambiente urbano, consideraciones ambientales y algunos recursos naturales específicos: mineros, energéticos, tierras agrícolas, alcances penales y administrativos lineamientos sobre población y ambiente, entre otros. No desarrolla de modo muy orgánico la dimensión local ni el transporte

Con las normas sobre promoción a las inversiones, en particular con la Ley Marco sobre Crecimiento de las Inversiones Privadas, DL N° 757²⁹ (1991), se produjeron importantes modificaciones al CMARN³⁰, que marcarán el rumbo del sistema jurídico ambiental hasta nuestros días, desencadenando un proceso de especialización normativo sectorial en materia ambiental (vg. autoridad ambiental, Estudios de Impacto Ambiental, Límites Máximos Permisibles, Ordenamiento Ambiental, etc.). Además de derogar normas sobre delitos ambientales, el Sistema Nacional del Ambiente, etc. En Abril de 1991 se expide el Código Penal, DL N° 635³¹, duplicando la normativa penalizadora ambiental, cesando dicho estado con la derogatoria por el DL 757 del Capítulo de los Delitos y las Penas del CMARN.³²

A partir de los efectos de la CNUMAD de Río en 1992³³, el Perú ingresará a un franco proceso de incorporación de normas internacionales

«Reflexiones acerca de una ecodiseña intelectual». Pierre Foy, Prólogo al libro de Germán Vera Esquivel *Negociando Nuestro Futuro Común. El derecho internacional y el medio ambiente. En el umbral del nuevo milenio*. Fondo de Cultura Económica e IDEA-PUCP, 1998. Acerca de dicha problemática y su relación con la postmodernidad, ver de Steven Yearley; «Environmental challenges». En *Modernity and its futures*. Edit by Stuart. Hall, David Held y Tony Mc Grew. Polity Press, Cambridge, 1993. También ver Módulo 1: La conceptualización de los problemas ambientales y Módulo 2: El problema ecológico como problema global, en Jesús Ballesteros y José Pérez Adán, *Sociedad y medio ambiente*, Edit. Trotta, Valladolid, 1997.

24 Foy, 1997, Op. cit., p. 60 y ss.

25 Tampoco se puede dejar de lado aspectos importantes como el del impacto ambiental de la pobreza, así como de ésta sobre el ambiente. Ver de Manuel Toharia «¿Desarrollo sostenible en un mundo sin pobreza?». En *El futuro que viene*. Manuel Toharia (editor). Enciclopedias del tercer milenio, Madrid, 1997.

26 Volviendo a reiterarla en otros términos en la Constitución de 1993.

27 La tendencia normativa de nuestro sistema jurídico anterior al CMARN: normativa asistemática y reiterativa, sectorializada, yuxtapuesta, no especializada (vg. ausencia de instrumentos de gestión ambiental); desconexa de las normas sobre desarrollo económico y actividad empresarial, escasa articulación e implementación de la normativa internacional, burocrática, no descentralista, en buena cuenta: sin visión holística y carente de una política y concepción de gestión ambiental que conduzca u oriente al sistema jurídico nacional.

28 Ley General de Aguas, DL 17752 de 1969 y sus diversos Reglamentos, Ley Forestal y de Fauna Silvestre, DL 21147 de 1975 y Reglamentos, incluido lo relativo a las unidades de conservación —luego ampliada bajo el concepto de Areas Naturales Protegidas, Ley de Comunidades Nativas y de Desarrollo Agrario de las Regiones de Selva y Ceja de Selva, DL 22175 de 1978 y su Reglamento DS 003-79-AA, así como diversos Convenios Internacionales, como la Convención para el comercio internacional de las especies amenazadas de fauna y flora silvestre (CITES), DL N° 21080 (1975), entre otros.

29 Por ejemplo el Art. 9° de esta norma legal establece que «toda empresa tiene derecho a organizar y desarrollar sus actividades en la forma que juzgue conveniente». Sin embargo, ese derecho no la exime del cumplimiento de «las disposiciones legales referidas a la higiene y seguridad industrial, la conservación del medio ambiente y la salud»

30 Caben destacar las relativas a promoción del agro, actividades mineras, eléctricas, hidrocarbúricas y con cierta posterioridad la denominada «Ley de Tierras», Ley N° 26505 del año 1995.

31 Considerará delitos como el de contaminación genérica y agravada, facultando al Juez para que ordene medidas cautelares como la suspensión inmediata de la actividad contaminante, la clausura definitiva o temporal, entre otras. Ciertamente regulará aspectos relativos a la vida, la salud y otros que guardarán conexión con los delitos ambientales.

32 En 1996, mediante Ley N° 26631, se condicionará el inicio de las acciones penales a una intervención previa de parte de los sectores de la administración pública, quienes deberán informar al Ministerio Público acerca de las infracciones ambientales en que hayan incurrido los potenciales responsables en materia penal ambiental, como una condición de procedibilidad.



ambientales y a su desarrollo legislativo posterior, con una nueva base constitucional para 1993. Es el caso de normativas referidas a Diversidad Biológica y Recursos Genéticos, Cambio Climático, Desertización, Desechos Tóxicos y Peligrosos, Poblaciones Indígenas³⁴, etc.³⁵. De otra parte, el proceso de sectorialización normativa conducirá a la aprobación de reglamentaciones y regulaciones de lo más variado, sobre todo respecto a los denominados instrumentos de gestión ambiental; vg. Estudios de Impacto Ambiental (EIAs), Límites Máximos Permisibles (LMPs), Estándares de Calidad Ambiental (ECAs, etc.) en el ámbito minero metalúrgico, hidrocarburífero, eléctrico, pesquero, industrial, del sector defensa, agrario, salud, por mencionar los principales. Este proceso se correlacionará con la expedición de sendas normas con rango de Ley no sólo referida a recursos naturales, entre las que destacan: Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales, Ley de Areas Naturales Protegidas, Ley sobre la Conservación y Aprovechamiento Sostenible de la Diversidad Biológica, Decisión 391 sobre acceso a los recursos genéticos, entre otros.

A su turno, con la implementación de medidas de parte del Consejo Nacional del Ambiente, propiamente hacia 1997³⁶, se reconducirá hacia una progresiva tendencia orientada a una intersectorialización relativa, mediante diversos mecanismos (vg. la creación de Grupos Técnicos, procedimiento para la aprobación de los LMPs, y ECAs, Ley del Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental, Comisión Nacional para el Ordenamiento Territorial Ambiental, Zonificación Ecológica Económica, etc.). *En resumen*, luego de una suerte de proceso de hipersectorialización normativa, en que cada sector desarrollaba sus propios instrumentos y mecanismos institucionales, progresivamente se fueron desarrollando normas orientadas a una integración transectorial, que a su manera, pretende ser redondeada mediante la Ley Marco del Sistema Nacional Gestión Ambiental, Ley N° 28245 del 08 de Junio del 2004 –y su Reglamento respectivo– y acaso con la expedición de una Ley General del Ambiente que derogaría al actual CMARN.

Ahora bien en cuanto a la Política del Medio Ambiente³⁷, cabe considerar que la Constitución

Política del Perú (1993) prescribe en su Artículo 68 que «El Estado determina la política nacional del ambiente. Promueve el uso sostenible de sus recursos naturales», al respecto, corresponde diferenciar entre una Política Ambiental de Gobierno, como algo más transitorio o de corto plazo y una Política Ambiental de Estado. En buena cuenta, ésta última estaría reflejada en el denominado Acuerdo Nacional en su Política de Estado N° 19:

POLITICA DE ESTADO N° 19 Desarrollo sostenible y gestión ambiental

Integrar la política nacional ambiental con las políticas económicas, sociales, culturales y de ordenamiento territorial, para contribuir a superar la pobreza y lograr el desarrollo sostenible del Perú. Institucionalizar la gestión ambiental, pública y privada, para proteger la diversidad biológica, facilitar el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales, asegurar la protección ambiental y promover centros poblados y ciudades sostenibles; lo cual ayudará a mejorar la calidad de vida, especialmente de la población más vulnerable del país.

- a. fortalecer la institucionalidad de la gestión ambiental optimizando la coordinación entre la sociedad civil, la autoridad ambiental nacional, las sectoriales y los niveles de gestión descentralizada, en el marco de un sistema nacional de gestión ambiental;
- b. Promover la participación responsable e informada del sector privado y de la sociedad civil en la toma de decisiones ambientales y en la vigilancia de su cumplimiento, y fomentará una mayor conciencia ambiental;
- c. promover el ordenamiento territorial, el manejo de cuencas, bosques y zonas marino costeras así como la recuperación de ambientes degradados, considerando la vulnerabilidad del territorio;
- d. impulsar la aplicación de instrumentos de gestión ambiental, privilegiando los de prevención y producción limpias;
- e. incorporar en las cuentas nacionales la

33 Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo.

34 En particular, mediante RL N° 26253 del año 1993, se ratifica el Convenio N° 169 OIT sobre Poblaciones Indígenas y Tribales en Países Independientes, el cual confiere diversas garantías territoriales a tales poblaciones, que para nuestro sistema jurídico se corresponden con el componente constitucional de Comunidades Campesinas y Nativas. Sin embargo, no se han expedido aún de manera sistemática las normas que permitan adaptar nuestras normas legales a dicho Convenio.

35 Ver de FOY, Pierre; NOVAK, Fabián; VERA, Germán y NAMIHAS, Sandra. Derecho Internacional Ambiental. IDEI / IDEA PUCP, Lima, 2003.

36 Creado a fines de 1994 mediante Ley N° 26410, tendrá como funciones centrales diseñar la política ambiental nacional y propiciar acciones intersectoriales en su condición de organismo dependiente de la Presidencia del Consejo de Ministros, manteniendo el criterio vigente de autoridades sectoriales. Recién hacia 1997, precisará sus alcances con la expedición de su primer Reglamento, el DS N° 047-97-PCM y posteriormente en Octubre con la norma de creación del Marco Estructural de Gestión Ambiental (MEGA), Decreto del Consejo Directivo, N° 001-97CD/CONAM

37 Algunos aspectos sobre Lineamientos político-ambientales, en FOY, Pierre. «En busca del Derecho Ambiental (II)»: En FOY, Pierre (Edit). Derecho y Ambiente: Nuevas aproximaciones y estimativas. IDEA-PUCP / Fondo Editorial PUCP / Facultad de Derecho PUCP, Lima, 2001.



valoración de la oferta de los recursos naturales y ambientales, la degradación ambiental y la internalización de los costos ambientales;

- f. estimular la inversión ambiental y la transferencia de tecnología para la generación de actividades industriales, mineras, de transporte, de saneamiento y de energía más limpias y competitivas, así como del aprovechamiento sostenible de los recursos forestales, la biotecnología, el biocomercio y el turismo;
- g. promover y evaluar permanentemente el uso eficiente, la preservación y conservación del suelo, subsuelo, agua y aire, evitando las externalidades ambientales negativas.
- h. reconocer y defender el conocimiento y la cultura tradicionales indígenas, regulando su protección y registro, el acceso y la distribución de beneficios de los recursos genéticos;
- i. promover el ordenamiento urbano, así como el manejo integrado de residuos urbanos e industriales que estimule su reducción, reuso y reciclaje;
- j. fortalecer la educación y la investigación ambiental;
- k. implementar el Sistema de Evaluación de Impacto Ambiental para asegurar la participación ciudadana, la coordinación multisectorial y el cumplimiento de las empresas de los criterios y condiciones de protección ambiental;
- l. regular la eliminación de la contaminación sonora;
- m. cumplir los tratados internacionales ambientales, así como facilitará la participación y el apoyo de la cooperación internacional para recuperar y mantener el equilibrio ecológico;
- n. desarrollar la Estrategia Nacional de Comercio y Ambiente

3. Anotaciones sobre los tributos ambientales en el Perú

El CMARN incorporó el Principio «Contaminador Pagador» en el CAPITULO I DE LA POLITICA AMBIENTAL:

Artículo 1.- (Lineamientos de la Política Ambiental). La política ambiental tiene como objetivo la protección y conservación del medio ambiente y de los recursos naturales a fin de hacer posible el desarrollo integral de la persona humana a base de garantizar una adecuada calidad de vida. Su diseño, formulación y aplicación están sujetos a los siguientes lineamientos:

5. Observar fundamentalmente el principio de la prevención, entendiéndose

que la protección ambiental no se limita a la restauración de daños existentes ni a la defensa contra peligros inminentes, sino a la eliminación de posibles daños ambientales.

(Principio «Contaminador Pagador»)

6. Efectuar las acciones de control de la contaminación ambiental, debiendo ser realizadas, principalmente, en las fuentes emisoras.

Los costos de la prevención, vigilancia recuperación y compensación del deterioro ambiental corren a cargo del causante del perjuicio.

En el mismo capítulo previó aunque de manera de manera muy genérica un alcance sobre REGIMEN TRIBUTARIO Y DESARROLLO SUSTENTABLE

Artículo 2.- El régimen tributario garantizará una efectiva conservación de los recursos naturales, su recuperación y la promoción del desarrollo sustentable.

En el marco de **Clasificación de los instrumentos de Gestión Ambiental en la normativa nacional** y de conformidad con la normativa referida al CONAM los instrumentos de Gestión Ambiental, de carácter preventivo, reparador o restaurador -entre otros- fueron postulados del modo siguiente:

- Patrones de Calidad Ambiental, los cuales, luego de una «aventura terminológica» (v.g. parámetros, patrones, etc.), finalmente deben entenderse como los Estándares de Calidad Ambiental (ECAs) y los Límites Máximos Permisibles (LMPs);
- Evaluación de Impacto Ambiental (EIA), a lo que se suman los Planes de Adecuación y Manejo Ambiental (PAMAs);
- Ordenamiento Ambiental (OA);
- Sistema Nacional de Información Ambiental (SINIA); entre otros.

No obstante, en el documento de estudio sobre el MEGA, editado por el CONAM (1999, p. 25), se destacarían como principales instrumentos de Gestión Ambiental aplicables a la realidad nacional:

- a. Instrumentos preventivos
 - EIA
 - Planes de ordenamiento
 - Planes de manejo de recursos
 - Normas de calidad ambiental
 - Normas de emisión
 - Planes de prevención
- b. Instrumentos de control
 - Auditorías ambientales



- Mecanismos y procedimientos de fiscalización
- c. Instrumentos / Sistemas de información
 - Sistema Nacional de Información Ambiental
- d. Instrumentos de restauración o reparación
 - PAMAs
 - Planes de conservación de recursos naturales
 - Planes de descontaminación
 - Seguros ambientales
- e. Instrumentos para la disponibilidad de recursos financieros³⁸
 - Fondo Nacional del Ambiente (FONAM)
 - Fondo Nacional para las Áreas Naturales Protegidas (FONANPE).
- f. **Instrumentos económicos** y acuerdos voluntarios
 - Incentivos y sanciones.
 - Serie de normas ISO 14000

En relación con los **Instrumentos económicos** CONAM ha publicado un estudio, diríamos preliminar, sobre Instrumentos Económicos para la Gestión Ambiental (1999), en donde se contemplan Instrumentos a modo de categorías

- **Instrumentos seleccionados de Primera Categoría:** para el corto y mediano plazo, tales como
 - cargos de efluentes
 - impuestos a la gasolina (vinculado a la rebaja de otros impuestos)
 - impuestos sobre productos desechables
 - entradas a parques
 - certificación de bosques
 - tasas e incentivos de explotación de recursos naturales con criterios ambientales

- impuesto o pago territorial
- **Instrumentos seleccionados de Segunda Categoría:**

- Incentivos para la creación y manejo de áreas silvestres privadas

- **Instrumentos seleccionados de Tercera Categoría:** que en ese entonces fueron descartados:

- a) sistema de tarificación diferenciada por unidad para residuos sólidos domiciliarios
- b) sistema de permisos de emisión transables para emisiones al aire o efluentes

Tolmos (CEPAL, 2004) en el estudio antes mencionado, considera una lista de potenciales instrumentos económicos aplicables al Perú:

- Cobros por el tratamiento de aguas residuales domésticas;
- Cobros al contenido de azufre en los combustibles;
- Tarifa en depósito por baterías y llantas;
- Tarifa para visitar Areas Naturales Protegidas
- Impuestos a la gasolina con plomo
- Revelación de información sobre contaminación
- Subastas en concesiones forestales en paralelo con regalías forestales
- Cuotas de pesca individuales transferibles

Al respecto, la Ley Marco del Sistema Nacional de Gestión Ambiental, Ley N° 28245, sistematiza la cuestión de los instrumentos de gestión ambiental entre lo que se encuentran los instrumentos económicos, ergo, los tributarios ambientales³⁹.

De exposición efectuada por el CONAM (2004) acerca del temas de los instrumentos económicos, resaltamos lo siguiente:

38 Sin embargo cabe tener en cuenta que en diversas normas nacionales e internacionales, se vienen estableciendo fondos más específicos, por ejemplo en relación con la Decisión 391 y el Acceso a los Recursos Genéticos, entre otros.

39 **Artículo 6.- De los Instrumentos de Gestión y Planificación Ambiental**

Las competencias sectoriales, regionales y locales se ejercen con sujeción a los instrumentos de gestión ambiental, diseñados, implementados y ejecutados para fortalecer el carácter transectorial y descentralizado de la Gestión Ambiental, y el cumplimiento de la Política, el Plan y la Agenda Ambiental Nacional. Para este efecto, el CONAM debe asegurar la transectorialidad y la debida coordinación de la aplicación de estos instrumentos, a través de:

- a) La elaboración y aprobación de normas de calidad ambiental, en las que se determinen programas para su cumplimiento;
- b) La dirección del proceso de elaboración y revisión de Estándares de Calidad Ambiental y Límites Máximos Permisibles, en coordinación con los sectores y los niveles de Gobierno Regional y Local en y para el proceso de generación y aprobación de Límites Máximos Permisibles;
- c) La dirección del Sistema Nacional de Evaluación de Impacto Ambiental;
- d) La administración del Sistema Nacional de Información Ambiental;
- e) La elaboración del Informe Nacional sobre el Estado del Ambiente en el Perú;
- f) El diseño y dirección participativa de estrategias nacionales para la implementación progresiva de las obligaciones derivadas del Convenio de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, el Convenio de la Diversidad Biológica y los otros tratados en los que actúe como punto focal nacional;
- g) La formulación y ejecución coordinada de planes, programas y acciones de prevención de la contaminación ambiental así como de recuperación de ambientes degradados;
- h) El establecimiento de la política, criterios, metodologías y directrices para el Ordenamiento Territorial Ambiental;
- i) La elaboración de propuestas para la creación y fortalecimiento de los medios, instrumentos y metodologías necesarias para inventariar y valorizar el patrimonio natural de la Nación;
- j) La elaboración de propuestas en materia de investigación y educación ambiental;
- k) El desarrollo de mecanismos de participación ciudadana;
- l) Directrices para la gestión integrada de los recursos naturales;
- m) Lineamientos para la formulación y ejecución de un manejo integrado de las zonas marinas costeras, así como para las zonas de montaña;
- n) La promoción de los Sistemas de Gestión Ambiental en los sectores público y privado, considerando estándares internacionales;
- o) El desarrollo de incentivos económicos orientados a promover prácticas ambientalmente adecuadas;



INSTRUMENTOS ECONÓMICOS PRIORIZADOS SENREM (CONAM)

- Tarifas por emisiones al aire
- Comercialización de permisos de emisiones al aire
- Devolución de depósitos por baterías de plomo, llantas y aceite lubricante
- Tarifas por efluentes
- Tarifa de ingreso a parques nacionales y áreas protegida
- Remates para actividades forestales en lugar de tarifas y regalías
- Impuesto a la gasolina
- Diferencial tributario a favor de la gasolina sin plomo
- Cuotas individuales transferibles (CIT) en la pesca
- Requerimientos de reporte de la liberación de contaminantes (enfoque informativo)
- Tarifas por tratamiento de aguas residuales (eliminar subsidios)
- Tarifas por recolección y disposición de residuos sólidos (eliminar subsidios)

INSTRUMENTOS ECONÓMICOS PARA LA GESTIÓN AMBIENTAL

Criterios para la selección (CONAM)

Criterios Cualitativos

- Prioridad del problema ambiental
- Capacidad Institucional para implementar el IE
- Sencillez en la aplicación administrativa
- Eficacia ambiental
- Eficiencia económica
- Efectos distributivos
- Recursos para gestión ambiental pública y privada
- Cambio tecnológico e innovación
- Socios cooperativos y visibilidad
- Marco legal adecuado
- Experiencias exitosas en otros países

Criterios para la evaluación de la aplicabilidad:

- Eficiencia
- Eficacia
- Los efectos distributivos
- La factibilidad técnica / legal
- La aceptabilidad política
- Participación del sector privado

INSTRUMENTOS ECONÓMICOS PRIORIZADOS (CONAM)

- Incentivos al MDL (Petróleo, Pesquería y Forestal)
- Tarifas en ANPs, líneas de créditos blandos y fondos concursables no reembolsables (Forestal)
- Cobro por emisiones (Petróleo, Industria y Minería)
- Certificación Forestal Voluntaria (Forestal)
- Revelación de información (Todos los sectores)
- Línea de créditos blandos (Industria)

- Cobro por emisiones (Pesquería)
- Incentivos tributarios para capacitación (Industria , Pesquería Agricultura)
- Línea de créditos blandos (Pesquería y Agricultura)
- Incentivo manejo de pasivos ambientales (Industria. y Minería.)
- Permisos transables (Pesquería, Petróleo, Industria, Minería y Forestal)
- Cobro por descargas (Petróleo, Industria, Minería y Pesquería)
- Impuestos diferenciados (Petróleo)
- Tarifas en depósito por devolución de bienes (Industria)
- Incentivo al manejo de pasivos ambientales (Petróleo)
- Exoneración o pagos directos por incorporación de actividades de conservación (Forestal)
- Impuestos diferenciados (Agricultura)

4. La Ley General del Ambiente (Ley N° 28611 del 15 10 05)

1. Caracterización General

El Código del Medio Ambiente y los Recursos Naturales (CMARN), D. Leg. 613 (1990), representó el punto de partida ambientalmente más relevante en nuestro sistema jurídico, incluso mayor que el artículo 123 de la Constitución de 1979. El CMARN –como se afirmó líneas arriba– desencadenó un proceso político normativo a partir de sus modificaciones –a resultas de la normativa de promoción a las inversiones (1991)–, así como de las implicancias e implementación de los acuerdos de Río 92. Ello se expresó mediante un profuso marco legal en gran medida acorde con las tendencias jus ambientales modernas, en temas como la política y gestión ambiental (sectorial y transectorial relativa) y sus instrumentos, el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales (v. gr. minería, forestal, hidrobiológico), entre otros aspectos socio ambientales e infraestructurales.

La LGA deroga al CMARN²⁶. En realidad, para muchos casos es poco o nimio (v. gr. minería, art. 89) el aporte de la LGA con respecto a la normativa preexistente, y ello es ajeno a la no aprobación de los cuatro puntos finales de debate mediático sobre la materia²⁷, que más pareció algo distractivo, en tanto aspectos esenciales no fueron o no se quisieron abordar. Por ejemplo: la fiscalización transparente y equidistante a poderes gubernamentales y privados o no gubernamentales; la ausencia de mecanismos meritocráticos en el manejo de la «cosa» pública ambiental, garantes de una actuación transparente; la persistencia por hegemonizar y protagonizar lo ambiental bajo el argumento de lo «holístico», en desmedro del tratamiento singular que suponen los recursos naturales (RR.NN.) –¿con qué propósitos?–, a diferencia de lo que acontece en el derecho



comparado; entre otras omisiones que deslucen un tanto la legitimidad, no sólo de la norma, sino de la institucionalidad ambiental como tal.

2. Lo bueno, lo malo y lo feo de la LGA

La LGA expresa una forma de dar cuenta, sintética y sinópticamente, de los procesos normativos ambientales desencadenados transcurrido el «sesquidecenario» (15 años) del ahora derogado CMARN de 1990; es una especie de invitación –a modo de «links»– para conectarse con la normativa ambiental preexistente. En realidad, su Título III («Integración de la legislación ambiental») es equívoco, pues toda la ley cumple ese cometido. Sin embargo, era correcto decantar y modernizar, a la par que dejábamos de ser los únicos exóticos con un Código en la región –aparte de Colombia, que lo mantiene más como símbolo–. La LGA innova determinados alcances (derechos y principios); sistematiza mejor algunos enfoques (pese a crasos errores conceptuales); formaliza tendencias relacionadas con procesos internacionales (v. gr. cambio climático), sistemas frágiles, calidad ambiental, empresa, entre otros.

Lo bueno. Entre lo bueno de la LGA está: el representar una suerte de prisma de la modernizada normativa ambiental preexistente; los enfoques transectoriales en cuestiones de gestión ambiental (v. gr. salud); las bases para una futura –hoy cuasi inexistente– diplomacia ambiental y una tributación ambiental; la diferenciación entre autoridades sectoriales en materia de recursos naturales y ambientales, así como la respectiva distinción entre instrumentos de gestión ambiental y medidas de gestión de tales recursos, limitando con ello ciertas tendencias advertidas de orden «holístico» por pretender fagocitar desde el Consejo Nacional del Ambiente (CONAM) todas las atribuciones en ese sentido; los ecosistemas frágiles, enfoque ecosistémico y servicios ambientales; la afirmación de los PAMA, omitidos en la Ley del Sistema Nacional de Evaluación de Impacto Ambiental; la integración de la responsabilidad ambiental, con alcances de premialidad ambiental, no obstante la notoria y deliberada intangibilidad de la simbólica normativa penal ambiental vigente; la calidad ambiental –aunque no se ha definido, pudiendo hacerse–; la responsabilidad social de la empresa; el otorgamiento de rango de ley a varios contenidos procedentes de decretos supremos (v. gr. participación ciudadana –PC–, síntesis de reglamentos sectoriales sobre PC y el de la Ley Marco del Sistema Nacional de Gestión Ambiental, o el referido a los ECA y LMP –ruidos o radiaciones–).

Lo malo. Hay un imperativo dirigido, paradójicamente, más a los gobiernos locales que a los gobiernos regionales, de contar con sistemas de gestión ambiental, cuando su implementación debería ser más gradual. Se diferencian recursos naturales y diversidad biológica (DB), cuando la

Ley Orgánica para el Aprovechamiento Sostenible de los Recursos Naturales refiere que la segunda es parte de los recursos naturales, aunque ello puede ser una forma de destacar su carácter estratégico. Se reduce la DB (yerro que lamentablemente viene ya de la Constitución de 1993) a la conservación, cuando sus objetivos son también el aprovechamiento sostenible de sus componentes y el beneficio equitativo en los beneficios del acceso a los recursos genéticos. El mar y el aire están ausentes como recursos (gran absurdo, pese a estar incluidos asistemáticamente en otros apartados). No menos tozudez se advierte al subsumir ecosistemas marinos y costeros bajo el marco de la conservación de la DB, cuando los documentos ecuménicos básicos del desarrollo sostenible, accesibles a cualquier neófito, diferencian claramente estos conceptos, sin omitir las conexiones o intersecciones, pero manteniendo sus diferencias sustanciales. Independientemente que en más del 95% de las áreas naturales protegidas (ANP) el valor esencial sea la DB, ello no es óbice para una didáctica normativa no confusionista, pues se trata de conceptos universales que se intersectan, mas no se subsumen uno en el otro: pampas como las de Ayacucho o Junín (ANP), encontramos mejores y a centenares en el país, si de DB se trata; pero no es ése el objetivo, sino el hecho histórico irrepetible; allí poco importa la DB, raleada y no muestral. Algo similar acontece con el Bosque de Piedra (Huayllay), que es más una expresión de «litodiversidad» que de DB. También hay omisión –ya se dijo– de los delitos ambientales. Se advierte la carencia de un auténtico sistema de fiscalización ambiental equidistante del Poder Ejecutivo y poderes fácticos, insuficientes mecanismos confiables de ejercicio transparente y meritocrático de la autoridad ambiental, por citar los principales aspectos negativos. Es inocultable el propósito de no comprometerse a «agarrar al toro por las astas» en cuanto a los delitos ambientales en su aspecto sustantivo.

Lo feo. Aquí se pueden citar: la extraña derogatoria de los artículos ambientales de la Ley General de Minería y el enfoque «light» del artículo 89 de la LGA; el cómodo expediente de no haber cotejado la normativa ambiental preexistente, precisando los casos en que se derogue o modifique²⁸; el sinsabor resultante de la discusión por los cuatro puntos finales en debate, así como la sensación de que se mantiene latente la tentativa de querer absorber bajo el argumento de lo holístico y del reforzamiento institucional muchos aspectos que según el derecho comparado no son (v. gr. salud, recursos naturales) razonablemente admisibles en una sola concepción de gestión ambiental; y el no prestar suficiente atención a la inseguridad y poca transparencia en el manejo de la cosa pública ambiental, o la ausencia de mecanismos meritocráticos en todos los niveles de la gestión pública ambiental.



Colofón. Es necesario, pues, afirmar el principio de autoridad y transparencia de la(s) autoridad(es) ambiental(es), los mecanismos no hechizos ni direccionados de la participación ciudadana, así como la responsabilidad empresarial y de la gestión privada en todas sus dimensiones.

3. Contenidos tributarios y conexos en la LGA

A diferencia del CMARN, la LGA aborda de manera más explícita y sistemática la cuestión tributaria ambiental, en un contexto de mecanismos o instrumentos de gestión ambiental y régimen de incentivos de buenas prácticas y conductas ambientalmente convenientes, como se advierte de los textos siguientes⁴⁰:

Artículo VIII.- Del principio de internalización de costos

Toda persona natural o jurídica, pública o privada, debe asumir el costo de los riesgos o daños que genere sobre el ambiente.

El costo de las acciones de prevención, vigilancia, restauración, rehabilitación, reparación y la eventual compensación, relacionadas con la protección del ambiente y de sus componentes de los impactos negativos de las actividades humanas debe ser asumido por los causantes de dichos impactos.

Artículo 4.- De la tributación y el ambiente

El diseño del marco **tributario nacional** considera los objetivos de la Política Nacional Ambiental, promoviendo particularmente, conductas ambientalmente responsables, modalidades de producción y consumo responsable de bienes y servicios, la conservación, aprovechamiento sostenible y recuperación de los recursos naturales, así como el desarrollo y uso de tecnologías apropiadas y de prácticas de producción limpia en general.

Artículo 11.- De los lineamientos ambientales básicos de las políticas públicas
Sin perjuicio del contenido específico de la Política Nacional del Ambiente, el diseño y aplicación de las políticas públicas consideran los siguientes lineamientos:

a. La articulación e integración de las políticas y planes de lucha contra la pobreza, asuntos comerciales, **tributarios** y de competitividad del país con los objetivos de la protección ambiental y el desarrollo sostenible.

Artículo 36.- De los instrumentos económicos

36.1 Constituyen instrumentos económicos aquellos basados en mecanismos propios del mercado que buscan incentivar o

desincentivar determinadas conductas con el fin de promover el cumplimiento de los objetivos de política ambiental.

36.2 Conforme al marco normativo presupuestal y tributario del Estado, las entidades públicas de nivel nacional, sectorial, regional y local en el ejercicio y ámbito de sus respectivas funciones, incorporan instrumentos económicos, incluyendo los de **carácter tributario**, a fin de incentivar prácticas ambientalmente adecuadas y el cumplimiento de los objetivos de la Política Nacional Ambiental y las normas ambientales.

36.3 El diseño de los instrumentos económicos propician el logro de niveles de desempeño ambiental más exigentes que los establecidos en las normas ambientales.

Artículo 77.- De la promoción de la producción limpia

77.1 Las autoridades nacionales, sectoriales, regionales y locales promueven, a través de acciones normativas, de **fomento de incentivos tributarios**, difusión, asesoría y capacitación, la producción limpia en el desarrollo de los proyectos de inversión y las actividades empresariales en general, entendiéndose que la producción limpia constituye la aplicación continua de una estrategia ambiental preventiva e integrada para los procesos, productos y servicios, con el objetivo de incrementar la eficiencia, manejar racionalmente los recursos y reducir los riesgos sobre la población humana y el ambiente, para lograr el desarrollo sostenible. (...)

Artículo 150.- Del régimen de incentivos
Constituyen conductas susceptibles de ser premiadas con incentivos, aquellas medidas o procesos que por iniciativa del titular de la actividad son implementadas y ejecutadas con la finalidad de reducir y/o prevenir la contaminación ambiental y la degradación de los recursos naturales, más allá de lo exigido por la normatividad aplicable o la autoridad competente y que responda a los objetivos de protección ambiental contenidos en la Política Nacional, Regional, Local o Sectorial, según corresponda.

Actualmente en nuestro sistema legal empieza a desarrollarse la preocupación tributario ambiental⁴¹, en aspectos como la actividad forestal, existiendo diversos Proyectos de Ley tales como la Ley de Aire Limpio, la Ley que crea el Impuesto Ecológico por la Explotación de los Recursos Naturales y posibles modificaciones al ISC a los combustibles⁴²

40 El análisis normativo de estas disposiciones se podrá apreciar en una futura publicación del autor referida a la Ley General del Ambiente.

41 Ver de Daniel Yacolca. Tributos medioambientales: una necesidad en el Perú y el mundo <http://palestra.pucp.edu.pe/index.php?id=207&num=4>

ANEXOS

CAPÍTULO NOVENO:
MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO PARA AMÉRICA LATINAHugo Delgado
Inés Díez de Frutos⁴³

El modelo de Código Tributario para América Latina (MCTAL en lo sucesivo), fue elaborado por un prestigioso grupo de profesores latinoamericanos. Su texto puede consultarse en el núm. 3/1997 de la Revista Latinoamericana de Derecho Tributario.

Se recoge un posible Modelo de Ley Tributaria que pudiera ser aplicada a los países de habla hispana (incluido Brasil) y sobre esta propuesta, se propone introducir algunas modificaciones que conviertan el Código en una Ley Tributaria ambiental, para ello, se examinarán los conceptos de Tributo y su gestión, así como los conceptos de Tasa y Contribución especial, conceptos que se recogen en el MCTAL, por lo que en este primer acercamiento, nos limitaríamos a recoger las propuestas de definiciones de tasa ambiental y Contribución especial ambiental recogidas en el Texto base.

En lo que a su estructura se refiere, el Código consta de cinco títulos, algunos de ellos divididos en capítulos y a su vez algunos de ellos divididos en secciones, en concreto, la estructura es la siguiente:

Título I. Disposiciones preliminares.

Título II. Obligación Tributaria.

Título III. Infracciones y sanciones.

Título IV. Procedimientos ante la Administración tributaria.

Título V. Contencioso tributario.

En lo que se refiere al Título I, y en concreto al artículo 13, se recoge el concepto de Tributo con carácter general por lo que parece necesario establecer un nuevo artículo 13 bis donde se hiciera referencia al concepto de Tributo ambiental, trasladando así a esta normativa, en su misma redacción, el artículo 26 bis de la Ley General Tributaria propuesto en el Texto base.

Por su parte el artículo 14 establece la clásica división tripartita distinguiendo entre impuestos, tasas y contribuciones especiales.

En lo referente a la gestión de éstos tributos ambientales, en el MCTAM no se hace referencia a la misma por lo que debemos entender que habrá que estar a las características propias de cada Estado y en concreto a su organización territorial.

En lo que al concepto de "tasa ambiental" se refiere, si bien no parece necesario que deba establecerse un concepto específico, sí debería incluirse un nuevo artículo que hiciera referencia al hecho generador de la misma, por lo que se adicionaría el artículo 16 bis, cuyo contenido correspondería al mismo texto propuesto para el inciso a) del párrafo 2 bis del artículo 24 LHL, del Texto base.

En lo que a Contribuciones especiales ambientales se refiere, se podría recoger un nuevo artículo 17 bis, que tendría el mismo contenido que el propuesto para el párrafo segundo del artículo 28 LHL, en el Texto base.

Vemos por lo tanto que las modificaciones deben incluirse en el Título I del modelo dado que las demás normas aunque van referidas a los tributos con carácter general, pueden ser de aplicación a los tributos ambientales.

42 EXTRAFISCALIDAD EN LA TRIBUTACION AMBIENTAL MODERNA EN EL PERU de Alfredo Gildemeister Ruiz Huidobro http://www.snmpe.org.pe/Simposium_tributacion/PDF/2%20D%C3%ADa/EXTRAFISCALIDAD%20EN%20LA%20TRIBUTACION%20C3%93N%20AMBIENTAL%20MODERNA%20EN%20EL%20PER%C3%A9%20Alfredo%20Gildemeister.pdf

43 Doctorandos en Derecho Ambiental. Universidad Complutense de Madrid.



CAPÍTULO DÉCIMO: MODELO DE CÓDIGO TRIBUTARIO DEL CIAT

Gabriela González García⁴⁴

I. ANTECEDENTES

El Modelo de Código Tributario del CIAT nace como una iniciativa de esta organización, al constatar que en gran parte de sus países miembros, especialmente los de América Latina, las normas que regulan las relaciones entre la Administración Tributaria y el Contribuyente no son adecuadas para lograr una aplicación equitativa de los tributos en un marco de seguridad jurídica.

Se considera que la actividad de las Administraciones Tributarias de diferentes países miembros encuentra obstáculos para su desarrollo eficiente debido a una inadecuación de las normas que regulan el ejercicio de sus funciones. Una parte importante de esta problemática se debe a la dispersión de las normas tributarias, las que además, adoptan tratamientos diferentes para situaciones similares. También se encuentran deficiencias en la estructura lógica de las normas tributarias, lo que hace los sistemas más complejos generando inseguridad jurídica e incertidumbre tanto a la Administración como a los contribuyentes.

En un plano distinto, se consideró que existen funciones que son comunes a cualquier Administración Tributaria para lograr una aplicación eficiente del sistema tributario, por ello se justifica la elaboración de un Modelo del CIAT cuya función primordial es orientar a sus países miembros, en los esfuerzos que pudieran emprender para perfeccionar sus legislaciones.

En este Modelo se busca una tutela efectiva del principio de igualdad y del de seguridad jurídica. Su normativa esta redactada delimitando de forma clara y precisa las atribuciones y obligaciones de la Administración Tributaria y los derechos y deberes de los contribuyentes. Deberán particularmente, garantizar la posibilidad de la aplicación equitativa de los tributos permitiendo que la Administración Tributaria actúe con eficacia en el marco del más estricto respeto a los derechos de los contribuyentes.

Se trata de un cuerpo normativo que regula tanto el Derecho Tributario formal como el material, incorporando normas de Derecho tributario procesal, Derecho tributario penal. El Modelo está estructurado en cinco grandes títulos: Título I. Disposiciones preliminares; Título II. Deberes y derechos de los sujetos pasivos y de los terceros; Título III. Facultades y obligaciones de la Administración Tributaria; Título IV. Procedimientos y; Título V. Ilícitos tributarios y sanciones. Debido a que el Título I se refiere a la norma tributaria, a la definición de los tributos, al domicilio tributario, a la obligación tributaria, a los sujetos de la obligación tributaria, a la responsabilidad solidaria, a los modos de extinción de la obligación tributaria, a la prescripción de la obligación tributaria y al privilegio del crédito tributario, se procede a enfocar la propuesta de regulación de los tributos medioambientales en este Título.

II. PROPUESTA DE REGULACIÓN DE LOS TRIBUTOS MEDIOAMBIENTALES

La Sección 2, Tributos, del Capítulo I, Disposiciones generales, del Título I, Disposiciones Preliminares, establece en el artículo 9 el concepto y clasificación de los tributos. Por lo que esta propuesta se inicia con la adición del artículo 9 bis, que incorporaría la definición de los tributos medioambientales, siendo su redacción similar a la que se propone en el inciso 1.º del artículo 26 bis de la Ley General Tributaria española, pero con algunas particularidades.

Artículo 9 bis. Concepto de los tributos medioambientales. Los tributos medioambientales son aquellos impuestos, tasas y contribuciones especiales cuyo objeto imponible esté constituido por actos o hechos que inciden negativamente sobre el medio ambiente o que provocan una actuación pública de tutela medioambiental⁴⁵.

El artículo 14 regula el concepto de hecho generador, por lo que se propone la adición del artículo 14 bis que regularía el hecho generador de los tributos medioambientales, por lo que se denominaría: Artículo 14 bis. Concepto de hecho generador de los tributos medioambientales. Su redacción sería similar al inciso 2.º del artículo 26 bis de la Ley General Tributaria española, cuya adición se propone en el Texto base, con la única adaptación en cuanto al uso del término "hecho imponible" que en el contexto de este Modelo de Código Tributario, se sustituiría por la expresión "hecho generador", por ser éste último, el concepto utilizado en dicha normativa.

⁴⁴ Doctoranda de Derecho Financiero y Tributario. Universidad Complutense de Madrid

⁴⁵ No se realiza una propuesta específica sobre las prestaciones pecuniarias coactivas de carácter público por cuanto el Modelo no regula esta figura jurídica.

Debido a que el Modelo en cuestión, no regula expresamente aspectos sobre la cuota tributaria, limitándose a establecer en el artículo 4 sobre el Principio de Legalidad, que corresponde a la ley fijar la base de cálculo y alicuota o el límite máximo y mínimo de la misma, sin realizar una delimitación del procedimiento para su determinación, consideramos oportuno incorporar en el Capítulo I, Disposiciones generales, del Título I, Disposiciones Preliminares, la Sección IV, que se denominará La cuota tributaria. En esta Sección se introduciría el Artículo 16 bis. Determinación de la cuota tributaria medioambiental, el contenido de dicha norma estaría constituido por el de los incisos 3.º, 4.º y 5.º del artículo 26 bis de la Ley General Tributaria, que se propone en el Texto base, con la única diferencia en cuanto a la redacción de la última parte del primer párrafo (entiéndase del inciso 3º citado), que se leería: salvo ley en contrario, la falta de este requisito determinará la nulidad de pleno derecho de las disposiciones reglamentarias que, en su caso concurren a precisar la cuantía del tributo medioambiental.

III. PROPUESTA DE REGULACIÓN DE LAS TASAS MEDIOAMBIENTALES

En relación con las Tasas, el artículo 11 señala:

"Artículo 11. Tasa. Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio en régimen de derecho público individualizado en el contribuyente".

En primera instancia, se propone modificar este artículo para incorporar la posibilidad de cobrar tasas por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, así se leería:

Artículo 11. Tasa. Tasa es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio o la realización de una actividad administrativa en régimen de derecho público, o bien, la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al contribuyente⁴⁶.

Introducida esta reforma, para regular la tasa medioambiental propiamente, se propone la adición de un artículo, el 11 bis, que establecería:

Artículo 11 bis. Tasa medioambiental. Se podrán establecer tasas medioambientales por la autorización de actividades que supongan una incidencia ambiental negativa o cuando se provoque una actuación pública de tutela medioambiental.

Se introduciría en la Sección IV - La cuota tributaria, el artículo 16 ter bajo la denominación "Artículo 16 ter. La determinación de la cuota tributaria en las tasas medioambientales", su contenido sería similar al propuesto en el Texto base para un nuevo párrafo 2 bis al artículo 24 LHL española, con la particularidad de que no se leería la primera parte del inciso b), por lo que única-mente se integraría en el texto la última frase que expresa "El importe individualizado de la tasa deberá atender a la incidencia de la contaminación gravada, si bien en la cuantificación del tributo podrán utilizarse criterios de progresividad ambiental". Lo anterior, debido a que el esquema propuesto en el Texto base, está estructurado para las tasas establecidas por las Haciendas locales, sin embargo, este tipo de tributo también puede ser establecido por el Estado. Siendo el Modelo de Código Tributario analizado una propuesta de normativa tributaria de carácter general, básica, consideramos prudente su no incorporación en el texto, pues no distingue entre diversos niveles de gobierno con potestades tributarias.

IV. PROPUESTA DE REGULACIÓN DE LAS CONTRIBUCIONES MEDIO AMBIENTALES

En el ámbito de las contribuciones especiales, se adicionaría el artículo 12 bis, denominado "Artículo 12 bis. Contribución especial medioambiental". Su texto sería similar al propuesto para un párrafo segundo al artículo 28 LHL española, con la única particularidad de que se sustituiría el término "hecho imponible" por "hecho generador".

46 No se han incorporado los dos requisitos que regula la legislación española en su artículo 20 de la LRHL, que determinan la obligatoriedad de exigir una tasa cuando estos se encuentren presentes. Dichos requisitos son: coactividad y monopolio de hecho o de derecho. De considerarse oportuno se contemplarían en la propuesta.