

Universidad de Lima
Escuela de Posgrado
Maestría en Tributación y Política Fiscal



**LA DEVOLUCIÓN PARCIAL DEL SALDO A
FAVOR DEL IGV COMO INCENTIVO
FISCAL PARA FOMENTAR EL
DESARROLLO DE LAS INDUSTRIAS
ALTERNATIVAS A LA FABRICACIÓN DE
BOLSAS DE PLÁSTICO Y DE RECIPIENTES
O ENVASES DESCARTABLES. ANÁLISIS**

Trabajo de investigación para optar el Grado Académico de Maestro en
Tributación y Política Fiscal

Mary Del Pilar Chaupis Rojas
20161627

Jennyfer Sofía Zevallos Cobos
20031957

Asesor
Nathalie Ninuma Aida

Lima - Perú
Marzo 2022



**PARTIAL REFUND OF VAT CREDIT
BALANCE AS TAX INCENTIVE TO
PROMOTE THE DEVELOPMENT OF
ALTERNATIVE INDUSTRIES TO THE
MANUFACTURING OF PLASTIC BAGS AND
DISPOSABLE CONTAINERS OR
PACKAGINGS. ANALYSIS**

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN	vii
ABSTRACT	viii
INTRODUCCIÓN.....	9
CAPÍTULO I: IDEAS MARCO SOBRE EL MEDIOAMBIENTE.....	11
1.1 Concepto jurídico de medioambiente en el Perú.....	11
1.2 Marco constitucional y legal de protección medioambiental en el Perú.....	11
CAPÍTULO II: FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL	13
2.1 Fundamentos económicos	13
2.1.1 El principio “quien contamina, paga”	13
2.1.2 El principio de capacidad económica en el marco de los tributos medioambientales.....	13
2.2 Función extrafiscal de la tributación	14
2.3 Criterios para el diseño de tributos medioambientales y beneficios tributarios....	16
CAPÍTULO III: PAÍSES QUE REGULAN EL PLÁSTICO DE UN SOLO USO Y LOS RECIPIENTES O ENVASES DESCARTABLES	20
3.1 Marco regulatorio internacional sobre plásticos de un solo uso	20
3.1.1 En África	20
3.1.2 En América Central.....	20
3.1.3 En América del Sur	21
3.2 Marco regulatorio internacional sobre recipientes o envases descartables	24
3.2.1 En América Central.....	24
3.2.2 En América del Sur	26
CAPÍTULO IV: CASO PERUANO. ANÁLISIS	28
4.1 Principios constitucionales aplicables a la tributación peruana	28
4.1.1 Reserva de ley	28
4.1.2 Igualdad.....	30
4.1.3 Respeto a los derechos fundamentales	32
4.1.4 No confiscatoriedad	32
4.2 Regulación del plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables .	33
4.3 Marco normativo del Impuesto General a las Ventas	35

4.3.1 Débito fiscal	36
4.3.2 Crédito fiscal	36
4.3.3 Sujetos del impuesto	37
4.4 Liberación tributaria.....	38
4.4.1 Inmunidad tributaria.....	38
4.4.2 Inafectación tributaria	39
4.4.3 Exoneración tributaria.....	40
4.4.4 Beneficio tributario	40
4.4.5 Incentivo tributario.....	41
4.5 Régimen MYPE Tributario	43
4.5.1 Sujetos.....	45
CAPÍTULO V: PROPUESTA DE IMPLEMENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN PARCIAL DEL SALDO A FAVOR DEL IGV	47
5.1 La devolución regulada en el TUO del Código Tributario	47
5.2 Propuesta del marco legal	47
5.2.1 Análisis de la constitucionalidad de la propuesta normativa	49
5.2.2 Revisión de las reglas establecidas en la Norma VII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario.....	64
5.2.3 Implementación del incentivo tributario	68
5.3 Propuesta del procedimiento de devolución	71
5.3.1 Beneficiarios	71
5.3.2 Oportunidad para la presentación.....	72
5.3.3 Requisitos.....	72
5.3.4 Medios para presentar la solicitud.....	73
5.3.5 Plazo para resolver la solicitud	74
CONCLUSIONES	75
REFERENCIAS	76
BIBLIOGRAFÍA	83

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 4.1	44
Tabla 4.2	44
Tabla 5.1	69



RESUMEN

Mediante la Ley N.º 30884 se aprobó el marco regulatorio sobre el plástico de un solo uso, otros plásticos no reutilizables y los recipientes o envases descartables de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano en el territorio peruano.

Dicha ley establece, entre otras disposiciones, la creación del impuesto al consumo de las bolsas de plástico, la prohibición progresiva de determinadas actividades comerciales relacionadas a la fabricación y comercialización de los plásticos de un solo uso y de recipientes o envases descartables; y, habilita la creación de incentivos tributarios para promover: i) el uso de tecnologías e insumos como biopolímeros u otros similares de origen animal o vegetal compostables, no contaminantes; y, ii) el normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y bienes de poliestireno expandido.

Es así, que a lo largo del presente trabajo de investigación desarrollamos y analizamos medidas tributarias que tengan por propósito fomentar las industrias alternativas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables, a fin de atender su demanda y coadyuvar a la protección del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, derecho que se encuentra protegido por el numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú de 1993.

Finalmente, analizamos y desarrollamos la evaluación técnico legal para la creación de un incentivo tributario dirigido a los micro y pequeños empresarios dedicados a la fabricación de productos alternativos a las bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables.

Palabras clave: IGV, Incentivo tributario, Devolución, Biodegradable, Saldo a favor del IGV.

ABSTRACT

Law No. 30884 approved the regulatory framework on single-use plastics, other non-reusable plastics, and disposable expanded polystyrene (Styrofoam) containers or packagings to be used for food and beverages for human consumption in Peruvian territory.

Said law sets out, among other provisions, the creation of a tax on the consumption of plastic bags as well as the progressive prohibition of specific commercial activities related to the manufacturing and commercialization of single-use plastics and disposable containers or packagings, and allows the creation of tax incentives to promote: i) the use of technologies and supplies such as biopolymers and other similar compostable and non-polluting materials of animal or vegetal origin; and ii) the normal development of the activities performed by micro and small entrepreneurs faced with the gradual reduction of polymer bags and expanded polystyrene products.

Thus, throughout this research, we have analyzed and developed tax measures whose purpose is to promote the development of alternative industries to the manufacturing of plastic bags and disposable containers or packagings, in order to meet the demand and contribute to the protection of the right of every person to live in a balanced and adequate environment for their development, as such right is protected by item 22 of Article 2 of the Political Constitution of Peru.

Finally, we have carried out and developed a legal-technical evaluation for the creation of a tax incentive aimed at micro and small entrepreneurs engaged in the manufacturing of alternatives to plastic bags and disposable containers or packagings.

Keywords: VAT, tax incentive, refund, biodegradable, VAT credit balance.

INTRODUCCIÓN

Mediante Ley N.º 30884 se establece, entre otras disposiciones, la creación del impuesto al consumo de las bolsas de plástico, la prohibición progresiva de determinadas actividades comerciales relacionadas a la fabricación y comercialización de los plásticos de un solo uso y de recipientes o envases descartables; y, se habilita la creación de incentivos tributarios para promover: i) el uso de tecnologías e insumos como biopolímeros u otros similares de origen animal o vegetal compostables, no contaminantes; y, ii) el normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y bienes de poliestireno expandido.

Ello a fin de contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente; así, garantizar que el ambiente se preserve; y orientar el uso del plástico en nuestro país hacia una economía circular.

En ese sentido, el presente trabajo de investigación analiza, evalúa y propone la creación de un incentivo tributario dirigido a los micro y pequeños empresarios dedicados a la fabricación de productos alternativos a las bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables, que consiste en la devolución parcial del saldo a favor del IGV determinado por los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario - RMT e inscritos en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables.

Para lo cual, en el primer capítulo exponemos las definiciones jurídicas del término medioambiente, así como el marco constitucional y legal de protección medioambiental en el Perú. En el segundo capítulo, analizamos los fundamentos que sustentan la imposición de tributos de carácter medioambiental. En el tercer capítulo abordamos el marco regulatorio sobre plásticos de un solo uso y recipientes o envases

descartables. A través del cuarto capítulo, se analiza la regulación aplicable al caso peruano, a fin de sustentar la creación del incentivo tributario desarrollado en el quinto capítulo.



CAPÍTULO I: IDEAS MARCO SOBRE EL MEDIOAMBIENTE

1.1 Concepto jurídico de medioambiente en el Perú

La Constitución Política del Perú de 1979 reconoce por primera vez, la protección medioambiental en nuestro país, estableciendo de esta manera en su artículo 123° el derecho de habitar en ambiente saludable, ecológicamente equilibrado y adecuado para el desarrollo de la vida y la preservación del paisaje y la naturaleza; asimismo, dispuso el deber de conservar dicho ambiente; e instituyó la obligación del Estado de prevenir y controlar la contaminación ambiental. Cabe anotar que, la citada Constitución no incorporó una definición jurídica del término medioambiente.

Posteriormente, la Constitución Política del Perú, promulgada en 1993, actualmente vigente, reconoce en el numeral 22 de su artículo 2 que toda persona tiene derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida. No obstante, no delimita jurídicamente el concepto de medioambiente.

En esa línea, el numeral 2.3. del artículo 2 de la Ley General del Ambiente (Ley N.º 28611, 2005) establece para los efectos de dicha ley que toda mención hecha al “ambiente” o a “sus componentes” comprende a los elementos físicos, químicos y biológicos de origen natural o antropogénico que, en forma individual o asociada, conforman el medio en el que se desarrolla la vida, siendo los factores que aseguran la salud individual y colectiva de las personas y la conservación de los recursos naturales, la diversidad biológica y el patrimonio cultural asociado a ellos, entre otros.

Cabe precisar que, en el presente trabajo de investigación utilizaremos de manera equivalente los términos ambiente y medioambiente.

1.2 Marco constitucional y legal de protección medioambiental en el Perú

Ahora bien, fue a través de la Sentencia del Tribunal Constitucional Peruano de fecha 15 de enero de 2010 (Expediente N.º 05680-2008-PA/TC), caso “Rudecindo Julca Ramírez vs Telefónica del Perú y la Municipalidad Distrital de Sechura”, por la cual se sustentó la concepción amplia del concepto medioambiente como resultado de un análisis

sistemático de lo vertido sobre el tema medioambiental, en la Constitución Política del Perú vigente.

Es en la sentencia antes referida, donde se precisa que el contenido del derecho fundamental a un medioambiente equilibrado y adecuado para el desarrollo de la persona está determinado por los siguientes elementos: 1) el derecho a gozar de ese medioambiente; y, 2) el derecho a que ese medioambiente se preserve. Pues bien, en dicha sentencia, se advierte la obligación de preservación del medioambiente, que les atañe a los particulares y, sobre todo, aquellos cuyas actividades económicas inciden directa o indirectamente en ella.



CAPÍTULO II: FISCALIDAD MEDIOAMBIENTAL

2.1 Fundamentos económicos

2.1.1 El principio “quien contamina, paga”

También llamado en la doctrina, como el principio contaminador- pagador. Éste tiene por finalidad internalizar los costos del perjuicio o deterioro ambiental; a efectos de que quién asuma la obligación de pago por la imposición de tributos medioambientales, sea aquel que esté generando riesgos o daños al medioambiente. Precisamente, bajo este principio, los tributos medioambientales no tienen un ánimo recaudatorio, sino mas bien, tienen como propósito disuadir a los sujetos que contaminan el medioambiente.

De igual modo, a este principio se le dota de una triple función jurídica al constituirse en un fundamento, un límite y un programa para la actuación de los poderes públicos. En esa línea, es un fundamento, dado que se convierte en la razón jurídica de los impuestos ecológicos, de modo que son los sujetos contaminantes los que asumen el costo social externo de su actividad productiva; mientras que se constituye por sí misma, en un límite para el gasto público.

Dicho principio no se encuentra constitucionalizado en el Perú; no obstante, se encuentra plasmado en el artículo VIII de la Ley General del Ambiente, el cual desarrolla el principio de internalización de costos.

2.1.2 El principio de capacidad económica en el marco de los tributos medioambientales

La interpretación del principio “quien contamina paga” también genera una relación entre los daños causados al medioambiente y la carga fiscal que el contribuyente deba soportar. Téngase en cuenta que, la implantación de tributos medioambientales debería ser estructurado en función a la capacidad económica del sujeto que desarrolle la actividad contaminante. Al respecto, se desprende que el principio “quien contamina paga” respalda no sólo el criterio de capacidad económica real sino también, el potencial; en aras de la reparación medioambiental.

2.2 Función extrafiscal de la tributación

El artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 regula el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, el cual debe ejercerse en atención a los principios de reserva de la ley, igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Agrega que, ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

En tal sentido, pese a que nuestra legislación no ha recogido de modo expreso el concepto de tributo, el Tribunal Constitucional Peruano se ha pronunciado de la siguiente manera en el fundamento 3 de la sentencia vinculada al expediente N.º 3303-AA/TC:

Así, el tributo es definido como: “la obligación jurídicamente pecuniaria, ex lege, que no constituye sanción de acto ilícito, cuyo sujeto activo es, en principio, una persona pública y cuyo sujeto pasivo es alguien puesto en esa situación por voluntad de la ley” (Geraldo Ataliba. Hipótesis de Incidencia Tributaria. Instituto Peruano de Derecho Tributario. 1987. p. 37).

A partir de esta noción, podemos establecer los elementos esenciales de un tributo, los cuales son: a) su creación por ley; b) la obligación pecuniaria basada en el ius imperium del Estado; y c) su carácter coactivo, pero distinto a la sanción por acto ilícito.

Respecto a los fines del tributo, el Tribunal Constitucional Peruano en el fundamento 13 de la sentencia correspondiente al expediente N.º 6626-2006-PA/TC señala:

De ello puede afirmarse que, siendo la función principal del tributo la recaudadora *-entendida no como un fin en sí mismo, sino antes bien como medio para financiar necesidades sociales-*, pueda admitirse que en circunstancias excepcionales y justificadas para el logro de otras finalidades constitucionales, esta figura sea utilizada con un fin extrafiscal o ajeno a la mera recaudación, cuestión que, indiscutiblemente, no debe ser óbice para quedar exenta de la observancia de los principios constitucionales que rigen la potestad tributaria.

Como puede advertirse el tributo no solo cumple una finalidad recaudatoria, sino también, en algunos casos, una finalidad extrafiscal, en tanto se circunscriba los principios constitucionales.

Así pues, Bravo Cucci (2018) señala que en la actualidad es unánime la doctrina, al reconocer que los tributos y el sistema tributario en su conjunto pueden cumplir fines extrafiscales. Entiéndase por fines extrafiscales aquellos distintos a la recaudación de dinero por parte del Estado para el cumplimiento de sus fines (p. 239).

En otra sentencia el Tribunal Constitucional Peruano, en el fundamento 27 de la sentencia vinculada al expediente N.º 06089-2006-AA, refiere que el “objetivo extrafiscal del impuesto en el ordenamiento jurídico peruano” admite “de manera excepcional, el uso de la tributación para desalentar aquellas actividades que el Legislador considerara nocivas para la sociedad, en tanto riesgosas para los derechos fundamentales” (p. 9).

En esa línea, Landa Arroyo (2013) sostiene que:

Los tributos no tienen un mandato constitucional que los reserve exclusivamente para cumplir la función de financiar los servicios públicos o el aparato estatal; sino que también pueden estar dirigidos a distribuir la riqueza, o a combatir la informalidad o la corrupción que afectan el erario nacional (p. 176).

En ese contexto, se puede evidenciar la función extrafiscal del tributo, cuando su objetivo principal no sea proveer de recursos al Estado, sino generar un impacto en la conducta de la población que trascienda de forma positiva en el bienestar de la sociedad o en el resguardo de los derechos constitucionales.

Al respecto, Bravo Cucci (2014) señala que:

El ejemplo, quizás más notable, de un tributo con fines extrafiscales en el ordenamiento jurídico del Perú sea el Impuesto Selectivo al Consumo; el cual, se encuentra estructurado como un impuesto monofásico producto final, con tasas diferenciales y aplicables a determinadas operaciones que implican transferencias de bienes suntuarios (no esenciales) tales como alcohol, tabaco y combustibles, así como en los juegos de azar y apuestas. Tal impuesto incrementa el precio de estos bienes y genera un efecto regresivo, desincentivando su consumo (p. 240).

Asimismo, agrega que, en tiempos como los nuestros, la relación entre tributos y medio ambiente no se avizora como un tópico exótico. Por el contrario, la idea de instruir impuestos y tasas ambientales con la finalidad de disuadir y orientar las conductas de aquellos que consumen productos contaminantes es una preocupación actual de los países industrializados, y ello decanta en un creciente interés por parte de los especialistas en la materia (Bravo Cucci, 2018, pp. 240-241).

Ahora bien, un ejemplo de un tributo extrafiscal de naturaleza medioambiental es el impuesto al consumo de las bolsas de plástico, creado a través de la Ley N.º 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables

Con la finalidad de contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente (art. 1).

Así, el artículo 12 de la Ley N.º 30884 señala de forma expresa que el impuesto al consumo de las bolsas de plástico es creado con el objeto de desincentivar el uso de bolsas de plástico y contribuir a la conservación del medio ambiente y el desarrollo sostenible, para lo cual se establece de forma gradual la siguiente cuantía de dicho impuesto, el cual gravará la adquisición unitaria de bolsas de plástico con (i) S/ 0.10 en el 2019, (ii) S/ 0.20 en el 2020, (iii) S/ 0.30 en el 2021, (iv) S/ 0.40 en el 2022 y (v) S/ 0.50 en el 2023 y años subsiguientes.

El impuesto al consumo de las bolsas de plástico resulta ser un impuesto con función extrafiscal que busca desincentivar el consumo de bolsas de plástico, para lo cual grava la adquisición unitaria de las mismas en determinadas situaciones reguladas en la Ley N.º 30884, siendo dicho impuesto una herramienta aplicada por el Estado, en ejercicio de su potestad tributaria, con la finalidad, no de recaudar recursos, sino de contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, protegida por el numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú de 1993.

En ese sentido y con el mismo objetivo la primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 30884 habilita la creación de incentivos tributarios para promover, entre otros, el normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y bienes de poliestireno expandido, prevista en la referida ley.

2.3 Criterios para el diseño de tributos medioambientales y beneficios tributarios

Patón García (2016) señala como premisas para el diseño de tributos ambientales, los siguientes pasos:

El primer paso sería definir concretamente, como escenario de referencia, la clase de problema ambiental que se pretende afrontar con el instrumento fiscal y determinar el ámbito geográfico de su localización (global, regional o local).

El segundo paso sería analizar el ciclo de vida del elemento o producto contaminante -como se produce, se usa y se elimina-, con la finalidad de determinar el mejor momento dentro del proceso de producción o consumo para introducir el tributo. De esta forma, se configuraría correctamente el presupuesto de hecho del tributo ecológico, que recaería sobre aquellos actos, hechos, situaciones o actividades que se conecten con la degradación del medio ambiente y, asimismo, elegir el hecho imponible o sus modalidades que se desean gravar. Básicamente, las opciones a tener en cuenta radican en las emisiones o el producto, y teniendo en cuenta, el coste administrativo, la eficiencia económica y la relación con el problema ambiental.

El tercer paso sería el diseño de la estructura jurídica del tributo (sujeto pasivo, base imponible y tipo de gravamen). El sujeto pasivo debe guardar coherencia con el principio “quien contamina paga”, la base imponible debe establecerse en relación con la actividad económica contaminante y el tipo de gravamen debe conducir a internalizar los costes o daños ambientales producidos y ser lo suficientemente elevados como para incentivar el cambio de comportamiento del productor o del consumidor. (pp. 212-213)

Entre tanto, Yacolca Estares (2009), señala como criterios de imposición para el diseño de tributos ambientales y beneficios tributarios, los siguientes:

- Han de recaer sobre actividades contaminantes (atmósfera, agua, residuos, ruido, etc.). Identificando a los sujetos pasivos que soportarán el pago del tributo ambiental.
- No debería utilizarse regímenes de estimación objetiva (presunciones), sino reales, que guarden relación con el método económico que permite determinar la existencia del hecho económico producido y afectador del ambiente.
- Utilizar incentivos positivos en tributos tradicionales. Por ejemplo: considerar como gastos deducibles en el impuesto a la renta, la adquisición de bienes o servicios que impliquen la utilización de tecnologías limpias, o establecer una

amortización acelerada, entre otros beneficios que impliquen la protección ambiental.

- Participación e información a los agentes económicos en la primera etapa de la incorporación de tributos ambientales. A fin de evitar conflictos y una contaminación insostenible del medio ambiente.
- Identificar los elementos de tributos a crear, a efectos de cumplir con los principios ambientales, como el principio contaminador pagador, y tributarios como los de legalidad, reserva de ley, igualdad, entre otros. (pp. 34-35)

En el caso peruano, la norma VII del Título Preliminar del Texto Único Ordenado del Código Tributario vigente, contempla las reglas generales para la dación de exoneraciones, incentivos o beneficios tributarios.

Precisamente, cuando analizamos cuál de los criterios de imposición para el diseño de tributos ambientales identificamos en el impuesto al consumo de las bolsas de plástico, apreciamos lo siguiente:

- Se establece como la actividad contaminante sobre la que recae el impuesto, el uso de dichas bolsas.
- Se identifica como sujetos pasivos del impuesto, en calidad de contribuyentes, a las personas naturales o jurídicas que opten por adquirir bajo cualquier título las bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar bienes enajenados por los establecimientos comerciales o de servicios que las distribuyan
- El impuesto por pagar se determina en función al número de bolsas plásticas adquiridas.
- La Ley N.º 30884 habilita la creación de incentivos positivos tributarios para promover:
 - El uso de tecnologías e insumos como biopolímeros u otros similares de origen animal o vegetal compostables, no contaminantes.
 - El reciclaje de bolsas de base polimérica, así como de otros plásticos.
 - El normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y

bienes de poliestireno expandido, prevista en la referida ley. (Ley N.º 30884, 2018, sección Disposiciones complementarias finales).

- Se observa que la ley (publicada el 19 de diciembre de 2018) establece el 01 de agosto de 2019 como fecha de vigencia del impuesto al consumo de las bolsas de plástico, lo que hace prever el plazo de tiempo contemplado por el legislador para encargarse de la difusión de los alcances del impuesto.

Ahora bien, en concordancia con la norma habilitante de creación de incentivos tributarios contenida en la primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 30884, proponemos en el presente trabajo de investigación, la creación de un incentivo tributario que contemple la devolución parcial del saldo a favor del IGV a fin de fomentar el desarrollo de las industrias alternativas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables.



CAPÍTULO III: PAÍSES QUE REGULAN EL PLÁSTICO DE UN SOLO USO Y LOS RECIPIENTES O ENVASES DESCARTABLES

3.1 Marco regulatorio internacional sobre plásticos de un solo uso

3.1.1 En África

a) Ruanda:

Se emitió la Ley N.º 57/2008 del 10.09.2008, la cual dispuso la prohibición de fabricación, importación, uso y venta de bolsas de polietileno en Ruanda. Posteriormente, la norma precitada fue derogada mediante Ley N.º 17/2019 del 10.08.2019, la cual dispuso la prohibición de fabricación, importación, uso y venta de bolsas de plástico y artículos plásticos de un solo uso.

3.1.2 En América Central

a) Antigua y Barbuda:

A partir del 23 de noviembre de 2015, el Gobierno de Antigua y Barbuda implementó la prohibición de importación de bolsas de plástico de compras, a través de la Ordenanza de Comercio Exterior 2015, N.º 48, con excepción de que exista una licencia en vigor otorgada por el Contralor de Aduana. Dicha prohibición fue absoluta a partir del 31 de diciembre del 2015, de acuerdo con lo establecido en la Ordenanza de Comercio Exterior 2015, N.º 52. Es a partir del 30 de junio de 2016, mediante la Ordenanza de Comercio Exterior 2016, N.º 16, que se prohíbe de forma expresa los sacos y bolsas de polímero de etileno y sacos y bolsas de otros plásticos, exceptuándose las bolsas de plástico o envoltorios para alimentos frescos, medicamentos y productos veterinarios, bolsas de basura, entre otros.

En adición a las ordenanzas antes detalladas, se emitió la Ordenanza de Comercio Exterior 2017, N.º 83, a través de la cual se prohíbe después del 30 de junio de 2016, la importación, distribución, venta y uso de bolsas de plástico de polietileno, a base de petróleo, que se utilizan como bolsas de

compras, también denominadas bolsas de un solo uso para llevar artículos de una tienda, repitiéndose las excepciones detalladas en la Ordenanza de Comercio Exterior 2016, N.º 16.

3.1.3 En América del Sur

a) Chile

El 3 de agosto del 2018 se publicó la Ley 21100 que prohíbe la entrega de bolsas plásticas de comercio en todo el territorio chileno, con el objetivo de proteger el medioambiente. Cabe anotar que, se excluyó de “esta prohibición las bolsas que constituyan el envase primario de alimentos, que sea necesario por razones higiénicas o porque su uso ayude a prevenir el desperdicio de alimentos” (art. 3)

Con dicha ley, Chile se convirtió en el primer país de América Latina en prohibir totalmente la entrega de bolsas plásticas en el comercio, en todo su territorio.

Desde el punto de vista de su fiscalización, se estableció que el ente encargado es la Municipalidad respectiva. En tanto, la citada ley dispuso multas de hasta 5 UTM (unidades tributarias mensuales) por cada bolsa plástica de comercio entregada, siendo de competencia del Juzgado de Policía Local correspondiente, la aplicación de dichas multas.

Bohau (2020) precisa que “se estima que antes de la Ley 21.100, en Chile se usaban 3.400 millones de bolsas plásticas al año, lo que equivale a un consumo de 200 bolsas anuales por persona (MMA, 2019)” (párr. 7).

“A la fecha, la prohibición de las bolsas plásticas establecida por la Ley 21.100 es considerada como un éxito porque se ha logrado implementar en el plazo establecido en todos los establecimientos del país que esta abarca.” (Bohau, 2020, Sección de Noticias, párr. 8).

b) Paraguay:

El 01 de julio de 2021, entró en vigor Ley N.º 5414, que regula el consumo de bolsas de polietileno de un solo uso en todos los comercios del país, entregadas

por supermercados, autoservicios, almacenes y comercios en general para el transporte de productos o mercaderías.

Asimismo, la referida Ley establece que las bolsas de polietileno de un solo uso deberán ser reemplazadas por otras reutilizables o confeccionadas con materiales biodegradables alternativos no contaminantes y reutilizables.

Del mismo modo, la citada Ley señala que las bolsas reutilizables deben encontrarse debidamente certificadas por el Instituto Nacional de Tecnología, Normalización y Metrología.

Los establecimientos que no se adecuen a la presente Ley podrán ser pasibles de sanciones de multa ascendentes de 10 a 500 jornales mínimos.

c) Uruguay:

Mediante la Ley N.º 19655, el Gobierno de Uruguay prohíbe la fabricación, “importación, distribución, venta y entrega, a cualquier título, de las bolsas plásticas que no sean compostables o biodegradables” (art. 4). Además, prohíbe la entrega a cualquier título, en envoltorios plásticos, de diarios, revistas, facturas, recibos y otros objetos similares.

De otro lado el Reglamento de la citada Ley N.º 19655, aprobada mediante Decreto N.º 3/019 exceptúa de la mencionada prohibición a las bolsas necesarias para contener o transportar pescados o carnes, que se utilicen en contacto directo con los alimentos y que sean transparentes; así como las bolsas reutilizables y las bolsas con determinado espesor, fabricadas en Uruguay con materiales reciclados de origen nacional; y, aquellas que, por razones de seguridad deban ajustarse a normativas internacionales, las que estén en contacto directo con alimentos de consumo humano o animal; y, las bolsas rollo de polietileno, que tengan determinado espesor y formato, para frutas y verduras.

No obstante, se permita el uso de las anteriores bolsas de plástico, dichas bolsas no podrán ser entregadas a los consumidores finales de forma gratuita. El precio mínimo al que deberán cobrarse las bolsas plásticas será de 0,82 (ochenta y dos centésimos de Unidad Indexada), que quedará fijado anualmente de acuerdo al valor de la Unidad Indexada del primer día hábil del

año correspondiente al de la efectiva venta o entrega al consumidor. A dichos precios deberá adicionarse el Impuesto al Valor Agregado (IVA).

d) Colombia:

A partir del 1 de julio de 2017 el país de Colombia, grava con el impuesto nacional al consumo la entrega a cualquier título de bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar productos enajenados por los establecimientos comerciales que las entreguen.

Es así que, el art. 512-15 del Estatuto Tributario de Colombia, regula una tarifa progresiva al Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas, para los años 2017, 2018, 2019 y 2020, ascendente a 20, 30, 40 y 50 pesos colombianos, equivalente aproximadamente a 0.020, 0.030, 0.040 y 0.050 Soles, respectivamente.

Asimismo, dicho artículo señala que, el sujeto pasivo del impuesto es la persona que opte por recibir bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar los productos adquiridos en establecimientos (incluyendo domicilios); y dicho cargo debe figurar en la factura de compra o documento equivalente, en el cual debe constar expresamente el número de bolsas y el valor del impuesto.

Luego de implementar el Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas, el Ministerio del Ambiente de Colombia (2019), reportó que el consumo de bolsas plásticas disminuyó un 53 % en los puntos de pago de los establecimientos comerciales monitoreados por la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales, cuya reducción equivale a cerca de 575 millones de bolsas plásticas que se dejaron de consumir en el país. (párr.1 y 2)

En esa misma línea, en el artículo Uso de bolsas plásticas en Colombia ha caído 59,4% (2020) informa que las autoridades ambientales de Colombia reportaron que entre 2015 y 2019 se logró una reducción del uso de bolsas plásticas del 59,4%. Tan solo en 2019 hubo una reducción de 60,8 millones de bolsas plásticas. (párr. 1).

No obstante, de lo antes señalado, Daniel Mitchell, presidente ejecutivo de Acoplásticos, indica que cada vez son más las empresas que migran hacia otros productos distintos a los amparados por la ley, como las bolsas para la basura,

y las bolsas biodegradables o reutilizables, lo que les permite continuar sus ventas en el mercado. (Solórzano, 2020, Ambiente, párr. 14).

e) Ecuador:

A finales de diciembre del 2021 el Gobierno de Ecuador inicio la implementación de la Ley Orgánica para la Racionalización, Reutilización y Reducción de Plásticos de un solo Uso, con Registro Oficial N.º 354, la cual prohíbe:

- a. La comercialización y uso de bolsas y envases de plástico de un solo uso para bebidas y alimentos de consumo humano.
- b. El uso de bolsas o envoltorios de plástico de un solo uso para la entrega de publicidad impresa; diarios, revistas y otros formatos de prensa escrita, recibos de cobro de servicios públicos o privados, estados de cuenta y toda información dirigida a consumidores, usuarios o ciudadanos en general.
- c. La fabricación e importación para el consumo interno, distribución, comercialización, entrega y uso de sorbetes plásticos de un solo uso (art. 9)

3.2 Marco regulatorio internacional sobre recipientes o envases descartables

3.2.1 En América Central

a) Jamaica

En Jamaica, a partir del 01 de enero del 2019 se dispuso que ninguna persona importe o distribuya cualquier plástico de un solo uso en cantidades comerciales. Precisamente, la definición “plásticos de un solo uso” contemplada en la norma agrupa a las “bolsas de plástico de un solo uso”, los envases hechos total o parcialmente de espuma de poliestireno expandido y los sorbetes, total o parcialmente, de polietileno o polipropileno fabricado de un solo uso. Asimismo, estableció que una cantidad se consideraba comercial si esta es tal que es razonable concluir que está dirigida a la venta por mayoristas o minoristas con el fin de obtener un beneficio económico, ya sea efectivo o en especie (Orden Comercial N.º 192 , 2018).

Adicionalmente, la norma precitada dispuso además que esta no será aplicada, entre otros, para los plásticos de un solo uso utilizados para mantener la salud pública y para el cumplimiento de normas de seguridad alimentaria; así como, para las bolsas de plástico de un solo uso utilizadas para empaquetar efectos personales y contenidas en el equipo de una persona que viaja hacia o desde Jamaica.

Dicha norma agrega que, ésta se aplicará a una bolsa de plástico de un solo uso independientemente de si esa bolsa está etiquetada como degradable, biodegradable, oxodegradable, fotodegradable o compostable.

b) Costa Rica

En el año 2019 se publicó la Ley 9703, Ley para la prohibición del poliestireno expandido, que reforma la Ley para la Gestión Integral de Residuos, con el fin de establecer la prohibición del uso de envases y recipientes de poliestireno expandido, con las excepciones del caso y las sanciones por incumplimiento.

Es mediante el Decreto Ejecutivo 42833, Reglamento de la Ley N.º 9703, que se establecen excepciones a la prohibición antes detallada, por lo que, de acuerdo a lo señalado por el Ministerio de Salud, junto con el Ministerio de Hacienda, Dirección General de Aduanas (DGA), se prohíbe inicialmente solamente la importación de materiales dentro las partidas arancelarias que corresponden a empaques de poliestireno para huevos, bandejas y tazas de poliestireno, así como platos, vasos, cucharas y tenedores desechables de poliestireno y que sean fabricados en poliestireno expandido, como se detallan en la Resolución RES-DGA-352-2021, emitida por la DGA.(párrafo 9).

c) Antigua y Barbuda:

A partir del 1 de julio de 2017, el Gobierno de Antigua y Barbuda prohibió la importación y el uso de contenedores alimenticios de espuma de poliestireno, mediante la Ordenanza de Comercio Exterior 2017, N.º 44 Prohibición de Importación. Disponiendo la implementación de esta prohibición en 3 fases,

conforme se detalla a continuación: Fase 1 (1 Julio 2017- 31 diciembre 2017) Prohibición de importación y uso de contenedores de servicio de alimentos para incluir: recipientes con bisagras, recipientes para perros calientes, tazones, platos y tazas de bebidas calientes y frías. El agotamiento de las existencias disponibles será seguido por el monitoreo y la confiscación. Fase 2 (1 enero 2018 – 30 junio 2018) Prohíbe la importación y uso de utensilios tales como cucharas, tenedores, cuchillos y pajitas, bandejas de frutas, bandejas de carne, bandejas de verduras y cartones de huevos elaborados de plástico. Fase 3 (1 julio 2018 – 1 enero 2019) Prohíbe la importación y uso de neveras de espuma de poliestireno “desnudos”.

3.2.2 En América del Sur

a) Ecuador:

En el año 2015, mediante Resolución N.º 005-CGREG-11-II-2015-SE, la Provincia de Galápagos prohíbe el comercio, distribución, expendio y entrega de envases plásticos desechables, fabricados de poliestireno expandido (conocido como: espumafón, espumaflex, o estereofón). Posteriormente en el 2018, dicha medida fue adoptada por el Cantón de Guayaquil, a través de la Ordenanza con Registro Oficial N.º 330, en la cual se prohíbe la fabricación, el comercio de cualquier tipo, distribución y entrega en cualquier forma de expendio, de envases de un solo uso como tarrinas, incluyendo sus tapas, vajilla y cubiertos, vasos, tazas, tapas para vasos y tazas, removedores y mezcladores, elaborados con espuma flex (FOAM o Espuma EPS poliestireno expandido, termoformado, oxo-biodegradables o fragmentables).

Conforme se ha expuesto en los apartados 3.1 y 3.2 del presente trabajo de investigación, los países antes detallados coinciden en prohibir la fabricación, comercialización y/o el uso de bolsas de plástico de un solo uso y los envases o recipientes descartables. No obstante, solo en Colombia, al igual que en el Perú, se implementa un impuesto al consumo de bolsas de plásticas de un solo uso.

Asimismo, en dichos países se fomenta la utilización de productos biodegradable y/o compostables con el objeto de transitar hacia una economía circular del plástico. Sin

embargo, ninguno de dichos países implementa un mecanismo tributario que otorgue cierta liquidez a favor de aquellas empresas que decidan incursionar o migrar a una industria biodegradable.



CAPÍTULO IV: CASO PERUANO. ANÁLISIS

4.1 Principios constitucionales aplicables a la tributación peruana

El artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 establece que, el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona. Asimismo, agrega que, ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Al respecto, mediante la Sentencia del expediente N.º 02724-2007-PA/TC, el Tribunal Constitucional ha señalado que:

La imposición de determinados límites que prevé la Constitución permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado sea constitucionalmente válido; de otro lado, garantiza que dicha potestad no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas. Por ello, se puede afirmar que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria, pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida en que su ejercicio se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74º de la Constitución, tales como el de legalidad, reserva de ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales de las personas e interdicción de la confiscatoriedad (Fundamento N.º 11)

Ahora bien, en párrafos siguientes conceptualizaremos los principios constitucionales tributarios antes descritos:

4.1.1 Reserva de ley

El principio de Reserva de Ley es recogido textualmente en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993, a través del cual no solo se limita la potestad tributaria del Estado, sino que además garantizan los derechos de los contribuyentes, conforme es sustentado por el Tribunal Constitucional en el fundamento 20 de la Sentencia del expediente N.º 2689-2004-AA/TC, el cual señala lo siguiente:

Los principios constitucionales tributarios previstos en el artículo 74° de la Constitución no son sólo límites sino también garantías. En tal sentido, el principio de reserva de ley es también, ante todo, una cláusula de salvaguarda frente a la posible arbitrariedad del Poder Ejecutivo en la imposición de tributos.

Es así como, el artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 refiere las siguientes medidas vinculadas al principio de Reserva de Ley en materia Tributaria:

- El Poder Legislativo, a través de la ley, tiene la potestad de crear, modificar o derogar tributos, o establecer una exoneración. También puede ejercer dicha potestad los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, dentro de su jurisdicción cuando se traten de contribuciones y tasas, el Poder Ejecutivo, cuando se trate de tributos del tipo aranceles o tasa y mediante delegación de facultades otra clase de tributos.
- Se restringe que las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia contengan normas sobre materia tributaria.
- Las leyes relativas a tributos de periodicidad anual rigen a partir del primero de enero del año siguiente a su promulgación.
- Las normas dictadas en violación de los puntos anteriores no surten efecto.

En ese sentido, el Tribunal Constitucional mediante el fundamento 9 de la Sentencia del expediente N.º 0042-2004-AI/TC establece:

El principio de reserva de ley significa que el ámbito de la creación, modificación, derogación o exoneración –entre otros– de tributos queda reservada para ser actuada únicamente mediante una ley. Este principio tiene como fundamento la fórmula histórica ‘no taxation without representation’; es decir, que los tributos sean establecidos por los representantes de quienes van a contribuir.

Sin perjuicio de lo anterior, el propio Código Tributario precisa también la aplicación del mencionado principio tributario en la norma IV del Título Preliminar, en el cual dispone que solo por Ley o Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:

- Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción.
- Conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios.

- Normar los procedimientos jurisdiccionales, así como los administrativos en cuanto a derechos o garantías del deudor tributario.
- Definir las infracciones y establecer sanciones.
- Establecer privilegios, preferencias y garantías para la deuda tributaria.
- Normar formas de extinción de la obligación tributaria distintas a las establecidas en este Código.

Los Gobiernos Locales, mediante Ordenanza, pueden crear, modificar y suprimir sus contribuciones, arbitrios, derechos y licencias o exonerar de ellos, dentro de su jurisdicción y con los límites que señala la Ley.

- La reserva de ley permite además que los aranceles se regulen mediante decreto supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas y la cuantía de las tasas se fije mediante decreto supremo refrendado por el ministro del sector competente y el Ministro de Economía y Finanzas.

4.1.2 Igualdad

El artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 establece que el Estado a fin de ejercer la potestad tributaria debe respetar, entre otros, el principio de igualdad. Precisamente, la Carta Magna consagra la igualdad como derecho fundamental, al disponer que toda persona tiene derecho a la igualdad ante la ley y que nadie debe ser discriminado por motivo de origen, raza, sexo, idioma, religión, opinión, condición económica o de cualquiera otra índole (Constitución del Perú, 1993, Artículo 2, numeral 2).

Al respecto, el Tribunal Constitucional Peruano señala en el fundamento 20 de la sentencia correspondiente al expediente N.º 0009-2007-PI/TC que “estamos frente a un derecho fundamental que no consiste en la facultad de las personas para exigir un trato igual a los demás, sino a ser tratado de igual modo a quienes se encuentran en una idéntica situación”.

Asimismo, dicho Colegiado reseña en el fundamento 20 que, constitucionalmente, el derecho a la igualdad tiene dos facetas:

- i) Igualdad ante la ley: La cual consiste que la norma debe ser aplicable por igual a todos los que se encuentren en la situación descrita en el supuesto de la norma.
- ii) Igualdad en la ley: La cual implica que un mismo órgano no puede modificar arbitrariamente el sentido de sus decisiones en casos sustancialmente iguales, y que cuando el órgano en cuestión considere que debe apartarse de sus precedentes, tiene que ofrecer para ello una fundamentación suficiente y razonable (Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0009-2007-PI/TC, 2007, sección fundamentos, numeral 20).

Ahora bien, el Tribunal Constitucional Peruano añade en el referido fundamento 20 que:

La igualdad, además de ser un derecho fundamental, es también un principio rector de la organización del Estado social y democrático de Derecho y de la actuación de los poderes públicos. Como tal, comporta que no toda desigualdad constituye necesariamente una discriminación, pues no se proscriben todo tipo de diferencia de trato en el ejercicio de los derechos fundamentales; la igualdad solamente será vulnerada cuando el trato desigual carezca de una justificación objetiva y razonable. La aplicación, pues, del principio de igualdad, no excluye el tratamiento desigual; por ello, no se vulnera dicho principio cuando se establece una diferencia de trato, siempre que se realice sobre bases objetivas y razonables (Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0009-2007-PI/TC, 2007, sección fundamentos, numeral 20).

En la doctrina, Bravo Cucci (2015), define el principio de igualdad como:

Un límite que prescribe que la carga tributaria debe ser aplicada de forma simétrica y equitativa entre los sujetos que se encuentran en una misma situación económica, y en forma asimétrica o desigual a aquellos sujetos que se encuentran en situaciones económicas diferentes (p. 126).

Por lo antes expuesto, no es discriminatorio, un trato desigual en el ejercicio de derechos fundamentales sustentado en una justificación objetiva y razonable.

4.1.3 Respeto a los derechos fundamentales

El Tribunal Constitucional Peruano en el fundamento 7 de la sentencia correspondiente al expediente N.º 042-2004-AI/TC afirma que:

La imposición de determinados límites que prevé la Constitución permite, por un lado, que el ejercicio de la potestad tributaria por parte del Estado sea constitucionalmente legítimo; de otro lado, garantiza que dicha potestad no sea ejercida arbitrariamente y en detrimento de los derechos fundamentales de las personas. Por ello, se puede decir que los principios constitucionales tributarios son límites al ejercicio de la potestad tributaria pero también son garantías de las personas frente a esa potestad; de ahí que dicho ejercicio será legítimo y justo en la medida que su ejercicio se realice en observancia de los principios constitucionales que están previstos en el artículo 74 de la constitución (p. 11).

Al respecto, Bravo Cucci (2015), señala que:

En rigor, el respeto a los derechos humanos no es un “principio” del Derecho Tributario, pero sí un límite al ejercicio de la potestad tributaria. Así, el legislador en materia tributaria debe cuidar que la norma tributaria no vulnere alguno de los derechos humanos constitucionalmente protegidos, como lo son el derecho al trabajo, a la libertad de asociación, al secreto bancario o a la libertad de tránsito, entre otros que han sido recogidos en el artículo 2 de la Constitución Política del Perú de 1993. (p. 129)

4.1.4 No confiscatoriedad

El presente principio es recogido por el artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993, estableciendo que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio.

Es así que el Tribunal Constitucional peruano en el fundamento 4 de la sentencia N.º 2727-2002-AA/TC señala que:

Uno de los principios constitucionales a los cuales está sujeta la potestad tributaria del Estado es el de no confiscatoriedad de los tributos. Este principio informa y limita el ejercicio de la potestad tributaria estatal y, como tal, constituye un mecanismo de defensa de ciertos derechos constitucionales, empezando, desde

luego, por el derecho de propiedad, ya que evita que la ley tributaria pueda afectar irrazonablemente y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas. Asimismo, se encuentra directamente conectado con el derecho de igualdad en materia tributaria o, lo que es lo mismo, con el principio de capacidad contributiva, según el cual, el reparto de los tributos ha de realizarse de forma tal que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, por lo que las cargas tributarias han de recaer, en principio, donde exista riqueza que pueda ser gravada, lo que evidentemente implica que se tenga consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes (p. 3).

Como puede advertirse el presente principio constitucional garantiza que la potestad tributaria del Estado no exceda la capacidad contributiva del contribuyente.

4.2 Regulación del plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables

La Asamblea de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente en su cuarto período de sesiones, demostró en el literal 1) del numeral 5 de la Declaración ministerial de la Asamblea de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente, emitida en Nairobi en atención a las reuniones sostenidas del 11 al 15 de marzo de 2019, su preocupación por combatir los daños a nuestros ecosistemas causados por el uso y la falta de eliminación de los productos de plástico, para lo cual propuso la reducción considerable de la fabricación y el uso de productos de plástico desechables, a más tardar en el 2030; así como, trabajar con el sector privado para encontrar alternativas asequibles e inocuas para el medio ambiente.

En esa línea, con fecha 19 de diciembre del 2018 se publicó la Ley N.º 30884, cuyo objeto es establecer el marco regulatorio sobre el plástico de un solo uso, otros plásticos no reutilizables y los recipientes o envases descartables de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano en el territorio nacional. Teniendo dicha ley la finalidad de contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente (art. 1).

Así, el artículo 12 de la Ley N.º 30884 regula el impuesto al consumo de las bolsas de plástico, el cual grava la adquisición bajo cualquier título de bolsas de plástico cuya finalidad sea cargar o llevar bienes enajenados por los establecimientos comerciales o de servicios de contribuyentes del IGV que las distribuyan. Dicho impuesto se encuentra vigente desde el 01 de agosto de 2019.

El referido impuesto fue creado para desincentivar el uso de bolsas de plástico y contribuir a la conservación del medioambiente y el desarrollo sostenible. Precisamente, atendiendo a su finalidad se aprecia su naturaleza de imposición al consumo ya que tiene por fin internalizar las externalidades negativas que las bolsas de plástico generan para la salud de las personas y el medioambiente.

Cabe anotar que, de acuerdo a la nota periodística elaborada por el Diario El Comercio, luego de la entrada en vigencia de la Ley N.º 30884, que regula el impuesto al consumo de bolsas de plástico, se apreció una reducción en el consumo de bolsas de plástico, toda vez que “Según datos de la Sunat, el impuesto al consumo de las bolsas de plástico pasó de S/ 1 millón en setiembre del 2019 a S/ 500 mil en noviembre”. Así durante el 2020 se observó “caídas a niveles de S/ 300 mil durante abril y mayo, en línea con la vigencia de la cuarentena. De enero a noviembre del 2020, acumula una recaudación de S/6,4 millones, que implica cerca de 32 millones de bolsas gravadas” (¿Cuánto viene recaudando la Sunat por el impuesto al consumo de bolsas de plástico?, 2021, Sección de Noticias, párrs. 2-4).

Conforme se indica en el párrafo precedente, el impuesto al consumo de las bolsas de plástico viene logrando su finalidad extrafiscal, toda vez que, la recaudación por el consumo de bolsas de plástico de un solo uso ha ido en descenso, lo que significa un menor consumo de dichas bolsas, contribuyendo con ello a la conservación del medio ambiente y el desarrollo sostenible.

Por su parte, a partir del 20 de diciembre del 2021 quedó prohibida la fabricación para el consumo interno, importación, distribución, entrega, comercialización y uso de recipientes o envases y vasos de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano.

A la fecha no se cuenta con estadística que permita evidenciar la eficacia de la señalada prohibición. No obstante, se advierte “que el consumo de productos biodegradables en el Perú aún es incipiente” (Exposición de Motivos del Decreto

Supremo N.º 025-2021-PRODUCE. 2021. p. 20), por lo que el inciso c) del numeral 3.3 del artículo 3 de la Ley N.º 30884 prevé que su reglamento deberá establecer los mecanismos necesarios para no afectar las actividades de los micro y pequeños empresarios, luego de quedar prohibida la fabricación para el consumo interno, importación, distribución, entrega, comercialización y uso de recipientes o envases y vasos de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano.

En esa misma línea, la primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 30884 establece que el Poder Ejecutivo, podrá incluir un plan de estímulos, reconocimientos, incentivos sean tributarios o no, para promover el normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y bienes de poliestireno expandido, prevista en dicha ley.

En atención al marco legal antes expuesto, el incentivo tributario propuesto en el presente trabajo de investigación tiene por objetivo incentivar que el sector dedicado actualmente a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases descartables migre a una industria biodegradable en cuyo proceso productivo se haga uso de bienes no contaminantes, a fin de contribuir a la protección del derecho constitucional que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

4.3 Marco normativo del Impuesto General a las Ventas

Mediante Decreto Supremo N.º 055-99-EF se aprobó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, cuyo impuesto grava todas las fases del ciclo de producción y distribución, toda vez que, el IGV se encuentra orientado a ser asumido por el consumidor final, encontrándose normalmente en el precio de compra de los productos que adquiere. (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, SUNAT, s.f, párr. 1).

Así, la SUNAT (s.f) agrega que, el señalado impuesto, se caracteriza por no ser acumulativo, toda vez que, “solo grava el valor agregado de cada etapa en el ciclo económico, deduciéndose el impuesto que gravó las fases anteriores” (párr. 3). Es así como, el valor agregado se determina restando del impuesto que se aplica al valor de las ventas, con el impuesto que gravó las adquisiciones de productos relacionados con el giro del negocio. (párr. 4)

Así, el artículo 17 del referido cuerpo legal, establece que corresponde aplicar una tasa de 16% a las operaciones gravadas con el IGV, debiendo añadirse a dicho importe la tasa de 2% del Impuesto de Promoción Municipal, establecida en el artículo 76° del Decreto Legislativo N.º 776.

Por su parte, el artículo 1 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, lista las operaciones que se encuentran gravadas con el referido Impuesto, conforme se detalla a continuación:

- La venta en el Perú de bienes muebles.
- La prestación o utilización de servicios en el Perú.
- Los contratos de construcción.
- La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos.
- La importación de bienes.

4.3.1 Débito fiscal

El débito fiscal es el IGV que grava la venta de productos y/o prestación de servicios en el país, a cuyo importe se le restará el IGV pagado por el contribuyente, a efectos de determinar el IGV a ser declarado y pagado al Estado, en caso corresponda.

4.3.2 Crédito fiscal

El artículo 18 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo establece que el crédito fiscal está constituido por el Impuesto General a las Ventas consignado separadamente en el comprobante de pago, que respalde la adquisición de bienes, servicios y contratos de construcción, o el pagado en la importación del bien o con motivo de la utilización en el país de servicios prestados por no domiciliados.

Sólo otorgan derecho a crédito fiscal las adquisiciones de bienes, las prestaciones o utilidades de servicios, contratos de construcción o importaciones que reúnan los requisitos siguientes:

- a) Que sean permitidos como gasto o costo de la empresa, de acuerdo a la legislación del Impuesto a la Renta, aun cuando el contribuyente no esté afecto a este último impuesto.

Tratándose de gastos de representación, el crédito fiscal mensual se calculará de acuerdo al procedimiento que para tal efecto establezca el Reglamento.

- b) Que se destinen a operaciones por las que se deba pagar el Impuesto. (art. 18)

Ahora bien, de conformidad a lo establecido en el artículo 25 del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, en caso el monto del crédito fiscal sea mayor que el monto del impuesto bruto (débito fiscal), el exceso constituirá saldo a favor del sujeto del IGV, el mismo que se aplicará como crédito fiscal en los meses siguientes hasta agotarlo.

Al respecto, en el apartado 2 del Informe N.º 031-2002-SUNAT/K00000, la Administración Tributaria señala que:

A fin de determinar el IGV a pagar, deberá aplicarse contra el impuesto bruto tanto el crédito fiscal del período como el saldo a favor del período anterior, si lo hubiera. En tal sentido, si el crédito fiscal y/o el saldo a favor señalado resultan mayor que el débito fiscal, el contribuyente no tendrá en dicho período deuda tributaria.

4.3.3 Sujetos del impuesto

El artículo 9 del Decreto Supremo N.º 055-99-EF se aprobó el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, señala que son sujetos del Impuesto en calidad de contribuyentes, cualquier sujeto que realice actividad empresarial que:

- a) Efectúen ventas en el país de bienes afectos, en cualquiera de las etapas del ciclo de producción y distribución;
- b) Presten en el país servicios afectos;
- c) Utilicen en el país servicios prestados por no domiciliados;
- d) Ejecuten contratos de construcción afectos;
- e) Efectúen ventas afectas de bienes inmuebles;
- f) Importen bienes afectos. Tratándose de bienes intangibles se considerará que importa el bien el adquirente del mismo (art. 9).

Tratándose de sujetos que no realicen actividad empresarial, serán consideradas sujetos del impuesto cuando:

- a) Importen bienes afectos.
- b) Realicen de manera habitual las demás operaciones comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Impuesto.

La habitualidad se calificará en base a la naturaleza, características, monto, frecuencia, volumen y/o periodicidad de las operaciones, conforme a lo que establezca el Reglamento. Se considera habitualidad la reventa.

Sin perjuicio de lo antes señalado se considerará habitual la transferencia que efectúe el importador de vehículos usados antes de transcurrido un (1) año de numerada la Declaración Única de Aduanas respectiva o documento que haga sus veces.

4.4 Liberación tributaria

Según Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que aquellas figuras cuya finalidad es la inexistencia, eliminación o reducción de la carga tributaria, son reunidas bajo el género de desgravación tributaria o liberación tributaria, siendo las especies la inmunidad, inafectación, exoneración, beneficio e incentivo tributario (p. 137).

Es así que la inmunidad, inafectación y exoneración, buscan lograr la inexistencia de la carga tributaria, mientras que los beneficios e incentivos tributarios reducen o incluso eliminan la carga tributaria (Ruiz de Castilla Ponce de León, 2013, p. 137).

4.4.1 Inmunidad tributaria

Es una liberación tributaria directamente vinculada a la potestad tributaria, toda vez que, a través de ella el Estado no podrá imponer una carga tributaria a ciertos sujetos, por lo que dicho mecanismo deberá encontrarse regulado en la Constitución o tratados, por lo que dichos supuestos no son susceptibles de ser considerados como hechos generadores de una obligación tributaria.

En esa línea, Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que:

Edmar Vianeí Marques Daudt sostiene que el constituyente, cuando viene distribuyendo las cuotas de potestad tributaria para los órganos del Estado que resultan competentes, a veces evita dicha distribución, tomando como referencia cierto hecho económico individual. De este modo, un órgano estatal queda

desprovisto de la facultad para imponer una carga tributaria respecto de cierto hecho económico particular, señalado de modo expreso en la Constitución. En este sentido, se sostiene que la inmunidad tributaria es una figura anterior a la existencia de la potestad tributaria. Además, queda descartada la idea de la inmunidad como “límite” a la potestad tributaria, pues en este caso se estaría asumiendo que primero existe cierta potestad tributaria para determinado órgano estatal y luego sobrevendría un recorte a dicha facultad; toda vez que solo se puede limitar aquello que previamente existe. (p. 139)

El artículo 19° de la Constitución Política del Perú de 1993 es un ejemplo de inmunidad, siendo que dicho artículo dispone que las universidades, institutos superiores y demás centros educativos constituidos conforme a la legislación en la materia gozan de inafectación de todo impuesto directo e indirecto que afecte los bienes, actividades y servicios propios de su finalidad educativa y cultural. En materia de aranceles de importación, puede establecerse un régimen especial de afectación para determinados bienes.

Así, Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) expone un segundo ejemplo de inmunidad:

Un convenio para evitar la doble imposición – CDI - es un acuerdo donde el Estado AA queda facultado para normar y aplicar el Impuesto a la Renta respecto de cierto ingreso, mientras que se entiende que el Estado BB queda desprovisto de la facultad de normar en materia del Impuesto a la Renta sobre este ingreso, de tal modo que tampoco podrá aplicar esta clase de impuesto al indicado ingreso. (p. 139)

4.4.2 Inafectación tributaria

La Resolución del Tribunal Fiscal N.º 559-4-97 establece que: “La inafectación se refiere a una situación que no ha sido comprendida dentro del campo de aplicación del tributo, es decir, que está fuera porque no corresponde a la descripción legal hipotética y abstracta del hecho concreto (hipótesis de incidencia)”.

En tanto, el Tribunal Constitucional peruano, en el fundamento 23 de la sentencia vinculada al expediente N.º 06403-2006-AA, refiere que: “La inafectación implica la no sujeción de un determinado hecho a cargas tributarias. En ese sentido, jamás nació el hecho imponible, ni nunca ocurrió en el plano fáctico la hipótesis de incidencia.”

Al respecto, Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) sostiene que luego de delimitado el ámbito de aplicación del tributo, queda establecido por repercusión negativa todos aquellos hechos que se encuentran fuera del referido campo de afectación; y, que dicha inafectación es el resultado del ejercicio de la potestad tributaria (p. 140).

Ahora bien, Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) advierte que en la práctica legislativa existen dos clases de inafectación:

- a) Inafectación lógica: La cual se encuentra sustentada en la razón (razonamiento) y no en la ley; ya que, al operador al conocer el hecho gravado por la ley, puede deducir por lógica los casos que no se encuentran gravados.
- b) Inafectación legal: En la cual la ley establece de modo expreso una lista de hechos inafectos (p. 141).

4.4.3 Exoneración tributaria

Respecto a la Exoneración Tributaria, el Tribunal Constitucional, en la sentencia vinculada al expediente N.º 06403-2006-AA, en su fundamento 23 refiere que el Tribunal Fiscal en la Resolución N.º 559-4-97, señala que:

El término “exoneración” se refiere a que, no obstante que la hipótesis de incidencia prevista legalmente se verifica en la realidad, es decir, que se produce el hecho imponible, éste por efectos de una norma legal no da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, por razones de carácter objetivo o subjetivo (p. 2)

Como puede advertirse, la exoneración por mandato normativo crea supuestos de excepción dentro del ámbito de aplicación del tributo, de modo que se genera el hecho imponible mas no la carga tributaria, toda vez que el sujeto queda exentó de la obligación de pagar la deuda tributaria.

4.4.4 Beneficio tributario

Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) sostiene que existen dos planos para la definición de beneficio tributario. El primero de ellos, es el concepto general, por el cual “el beneficio tributario es todo mecanismo que reduce o elimina la carga tributaria”; mientras tanto, la segunda definición engloba un concepto específico, por el cual se establece que

“el beneficio tributario es toda ventaja que se otorga al agente económico (contribuyente), en materia del débito tributario y crédito tributario” (p. 144).

En esa línea, Huamani Cueva (2015) señala que los beneficios tributarios son “aquellos tratamientos normativos mediante los cuales se disminuye o reduce la base imponible o la tasa (alícuota) de algún tributo” (p. 260).

Al respecto, Robles Moreno (2013) considera que los beneficios tributarios no son desgravaciones totales, sino mas bien exenciones parciales, dado que abarcan sólo una parte de la deuda tributaria (p. 206). Asimismo, dicha autora sostiene que “cuando se trata de beneficios tributarios es el legislador quien los define y los otorga sin necesidad que el beneficiado realice algún tipo de acto” (p. 207).

Por su parte, en el fundamento 13 de la sentencia emitida en atención al Expediente N.º 00042-2004-AI/TC, el Tribunal Constitucional Peruano ha definido que los beneficios tributarios “constituyen aquellos tratamientos normativos mediante los cuales el Estado otorga una disminución, ya sea total o parcialmente, del monto de la obligación tributaria, o la postergación de la exigibilidad de dicha obligación” (p.15).

Asimismo, en el fundamento 12 de la Sentencia N.º10138-2005-PC/TC, el Tribunal Constitucional Peruano ha señalado que los beneficios tributarios “responden a políticas y objetivos concretos, justificando un trato excepcional a determinadas actividades o personas, las cuales, normalmente está obligados a tributar” (p. 7).

Ahora bien, de la revisión de la doctrina y de la jurisprudencia antes reseñada, se advierte que los beneficios tributarios implican una reducción en las obligaciones tributarias para determinados contribuyentes, donde es el legislador quien los define y los otorga sin necesidad que el beneficiado realice algún tipo de acto; y, su aplicación, responde a políticas y objetivos concretos que justifican dicho trato excepcional.

4.4.5 Incentivo tributario

Araujo Ventura (2013), señala que según Piñeros Perdomo los incentivos tributarios son disposiciones legales que operan en cualquiera de los elementos del tributo, para reducir o eliminar la carga tributaria en forma temporal, con el fin de promocionar o estimular determinados sujetos o actividades constitucionalmente protegidos y constituyen por regla general, medidas de gasto fiscal (p. 140).

En esa línea, Huamani Cueva (2015) señala que “se entiende por incentivo tributario, aquellos tratamientos normativos destinados a estimular (o desestimular) a los deudores tributarios a la realización de determinados actos (que directa o indirectamente deberían beneficiar a la sociedad o al Estado o deberían tener efectos con beneficios sociales) (p. 259).

Por su parte, Ruiz de Castilla Ponce de León (2013) señala que incentivos tributarios son aquellos:

Instrumentos que recurren al factor tributario para inducir determinadas decisiones o conductas de los agentes económicos. El contribuyente debe cumplir con tomar cierta decisión o tiene que cumplir una conducta específica, para acceder a la reducción o eliminación de la carga tributaria. (p. 146).

Es así que se entiende por incentivo tributario a todos aquellos tratamientos especiales, legislados normativamente, y que tienen como finalidad estimular a los contribuyentes a la realización de determinados actos fundamentalmente dados con reducción de costos o incremento de ganancias artificialmente, deducciones en la base imponible de los montos invertidos o de una parte de ellos, como incentivos a la educación, al agro, a la exportación, al desarrollo industrial, incentivos regionales, con ventajas tributarias que directa o indirectamente deberían beneficiar a la sociedad o al Estado, o tener efectos con beneficios sociales (Robles Moreno, 2013, pp. 206 – 207).

Los incentivos tributarios, de acuerdo a Durand Vásquez (2018), se aplican para motivar determinados comportamientos en los agentes económicos. En caso los contribuyentes ejecuten las acciones que el Estado desea, pueden acceder a la reducción o eliminación de la carga tributaria. Se diferencia de los beneficios en la vinculación que hay de causa efecto en el caso de los incentivos, que no existe en los beneficios (p. 6).

Todos los autores coinciden en que el incentivo tributario tiene por objeto estimular o desestimular determinados sujetos o actividades, de modo que, el contribuyente requiere realizar las actividades que el Estado busca estimular, para acceder a la referida liberación tributaria, con la finalidad de reducir o eliminar con ello la carga tributaria.

Finalmente, luego de haber expuesto y analizado las distintas figuras de liberación tributaria, se puede concluir que la propuesta desarrollada en el presente trabajo de

investigación califica como un incentivo tributario, toda vez que, el mismo tiene por objeto estimular el uso de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables, con la finalidad de preservar el medio ambiente de conformidad a lo establecido en el numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú.

De modo que, dicha propuesta condiciona el otorgamiento del incentivo tributario (devolución parcial del saldo a favor del IGV), entre otros, a la adquisición y uso de biopolímeros vegetales, así como al uso de tecnologías para la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradable.

Con lo cual, se fomenta una conducta responsable con el medioambiente y a su vez se genera el crecimiento de industrias alternativas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables.

4.5 Régimen MYPE Tributario

Mediante Decreto Legislativo N.º 1269 publicado el 20 de diciembre del 2016, se crea en el Perú el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta, con el propósito de establecer un régimen jurídico-tributario especial para las micro y pequeñas empresas, que incluye tasas progresivas aplicadas a la utilidad o los ingresos, a elección de cada contribuyente.

La exposición de motivos de la norma precitada señala que, cumpliendo con el rol económico del Estado establecido en la Constitución Política del Perú de promover las micro y pequeñas empresas, se estimó conveniente crear un Régimen MYPE Tributario (RMT) destinado a impulsar el crecimiento y desarrollo de contribuyentes cuyos ingresos netos anuales no superen las 1700 UIT con el fin de crear un entorno tributario favorable que propicie su desarrollo y permita que quienes se acojan tributen de acuerdo a su real capacidad contributiva. Asimismo, con el objetivo de ampliar la base tributaria, se pretende que dicho régimen sea una alternativa atractiva de ingreso a la formalidad debido a la aplicación, bajo determinados requisitos, de tasas reducidas sobre el impuesto a la renta y la flexibilización en la obligación del llevado de libros y registros contables.

Por su parte, el artículo 3 del Decreto Legislativo N.º 1269 contempla supuestos en los cuales los sujetos no se encuentran comprendidos en el RMT, a efectos que el

ingreso a dicho régimen no sea utilizado por aquellos que por su conformación o determinada cantidad de ingresos no cumplan con esa característica.

Ahora bien, el impuesto a la renta a cargo de los sujetos del RMT se determina aplicando a la renta neta anual, la escala progresiva acumulativa de acuerdo al siguiente detalle:

Tabla 4.1

Impuesto a la renta anual – RMT

Impuesto a la Renta Anual	
Renta Neta	Tasa
Hasta 15 UIT	10%
Más de 15 UIT	29.50%

Nota. De “*Régimen MYPE Tributario*”, por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, (s.f.) (https://orientacion.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/Remype_02.20.pdf)

Por otro lado, los contribuyentes afectos al RMT pagarán en calidad de pago a cuenta del impuesto a la renta, lo siguiente:

Tabla 4.2

Pagos a cuenta mensuales - RMT

Pagos a cuenta mensuales	
Ingresos Netos	Tasa
Hasta 300 UIT	1%
Más 300 UIT hasta 1700 UIT	Coficiente o 1.5%

Nota. De “*Régimen MYPE Tributario*”, por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, (s.f.) (https://orientacion.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/Remype_02.20.pdf)

En cuanto al IGV, el RMT mantiene la tasa del 18 % (que incluye el impuesto de promoción municipal), por lo que se advierte que, el RMT solo ofrece tasas reducidas sobre el impuesto a la renta.

Precisamente, nuestra propuesta de incentivo tributario aplicada a contribuyentes afectos al RMT que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e

hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, se encuentra relacionada con el IGV; por lo tanto, opera en un tributo que no ha sido modificado por el Decreto Legislativo N.º 1269.

4.5.1 Sujetos

El artículo 1 del Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta establece que el Régimen MYPE Tributario - RMT comprende a los contribuyentes a los que se refiere el artículo 14 de la Ley del Impuesto a la Renta, domiciliados en el país; siempre que sus ingresos netos no superen las 1700 UIT en el ejercicio gravable.

Asimismo, no se encontrarán comprendidos en el RMT aquellos sujetos que incurran en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Tengan vinculación, directa o indirectamente, en función del capital con otras personas naturales o jurídicas; y, cuyos ingresos netos anuales en conjunto superen las 1700 UIT.

Se entiende como supuestos de vinculación:

- Una persona natural o jurídica posea más de treinta por ciento (30%) del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero, o cuando dicho porcentaje pertenezca a cónyuges entre sí
 - Más de treinta por ciento (30%) del capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero, o cuando dicho porcentaje pertenezca a cónyuges entre sí
 - El capital de dos (2) o más personas jurídicas pertenezca, en más del treinta por ciento (30%), a socios comunes a éstas.
- b) Sean sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento permanente en el país de empresas unipersonales, sociedades y entidades de cualquier naturaleza constituidas en el exterior.
 - c) Hayan obtenido en el ejercicio gravable anterior ingresos netos anuales superiores a 1700 UIT.

A efectos de determinar los ingresos netos de los sujetos vinculados, y estos se hubieran encontrado en más de un régimen tributario respecto de las rentas de tercera categoría, deberán sumar todos los ingresos, de acuerdo al siguiente detalle, de corresponder:

- Del Régimen General y del RMT se considera el ingreso neto anual.
- Del Régimen Especial deberán sumarse todos los ingresos netos mensuales según sus declaraciones juradas mensuales a que hace referencia el inciso a) del artículo 118 de la Ley del Impuesto a la Renta.
- Del Nuevo RUS deberán sumar el total de ingresos brutos declarados en cada mes.



CAPÍTULO V: PROPUESTA DE IMPLEMENTACIÓN DE LA DEVOLUCIÓN PARCIAL DEL SALDO A FAVOR DEL IGV

5.1 La devolución regulada en el TUO del Código Tributario

La SUNAT (s.f) señala que “la devolución de tributos se produce por un pago indebido del contribuyente o por un pago exceso del mismo” (párr. 1). Asimismo, agrega que dicha devolución “se genera por una solicitud del interesado o como consecuencia de un proceso de verificación o fiscalización o de un procedimiento contencioso tributario que la SUNAT lo reconozca.” (párr. 4), de conformidad a lo establecido en los artículos 38 y 39 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado mediante Decreto Supremo N.º 133-2013-EF.

No obstante, la devolución que proponemos no se encuentra vinculada con un pago indebido o en exceso, responde a un incentivo tributario que tiene por objeto promover que existentes y nuevas micro y pequeñas empresas acogidas al Régimen MYPE Tributario migren o incursionen en la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, en cuyo proceso productivo hagan uso de biopolímeros vegetales, a fin de contribuir a la protección del derecho constitucional que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

5.2 Propuesta del marco legal

La primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 30884 establece que el Poder Ejecutivo, podrá incluir un plan de estímulos, reconocimientos, incentivos sean tributarios o no, para promover el uso de tecnologías e insumos como biopolímeros u otros similares de origen animal o vegetal compostables, no contaminantes.

Cabe precisar que, el biopolímero de origen vegetal es el producto con menor huella de carbono en comparación con otros biopolímeros, por lo que, la propuesta que a continuación exponemos se encuentra orientada a la adquisición de biopolímeros de origen vegetal, siendo esta la alternativa menos contaminante para el medioambiente.

En ese contexto, con el objeto de estimular el uso de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables que contribuyan con la reducción del impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente, proponemos la creación de un incentivo tributario que fomente una conducta responsable con el medioambiente y que a su vez genere el crecimiento de industrias alternativas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables, para lo cual el contribuyente debe incorporar en su proceso productivo el uso de tecnologías y biopolímeros vegetales para la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables.

Es así que, planteamos la devolución parcial del saldo a favor del IGV determinado por los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario - RMT e inscritos en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables. Cabe precisar que, dicha devolución se aplica sobre el saldo a favor del IGV acumulado trimestralmente que no haya sido agotado por el contribuyente, el cual no podrá superar el promedio del crédito fiscal correspondiente a la compra de los biopolímeros en dicho trimestre.

La herramienta fiscal detallada en el párrafo anterior califica como un incentivo tributario, toda vez que cuenta con las siguientes características:

- a) La propuesta tiene por objeto promover que nuevas empresas se dediquen a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables y que aquellas que actualmente pertenecen al sector de los plásticos de un solo uso y de envases o recipientes descartables migren a una industria biodegradable, fortaleciendo de dicho modo el crecimiento del mencionado sector, a fin de estimular la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables, y con ello abastecer la demanda que actualmente atiende las bolsas de plástico de un solo uso y los envases y recipientes descartables.
- b) El acceso al incentivo tributario requiere como condición que el contribuyente utilice en su proceso productivo de fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, tecnología, así como biopolímeros de

origen vegetal en reemplazo de los polímeros no biodegradables de origen fósil.

- c) La herramienta fiscal propuesta se materializa mediante la devolución parcial del saldo a favor del IGV relacionado con el monto invertido en la adquisición de los biopolímeros de origen vegetal, de modo que el saldo a favor a devolver no considerará el crédito fiscal correspondiente a la adquisición de insumos distintos a estos.
- d) El incentivo tributario tiene por finalidad coadyuvar a la protección del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, derecho que se encuentra protegido por el numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú de 1993.

5.2.1 Análisis de la constitucionalidad de la propuesta normativa

La potestad tributaria que ostenta el Estado, así como, la delimitación de los principios y límites que deben respetarse al ejercer dicha potestad se encuentran contemplados en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú vigente. En esa línea, la norma IV del Título Preliminar del TUO del Código Tributario Peruano establece que solo por ley o por decreto legislativo, en caso de delegación, se puede conceder exoneraciones y otros beneficios tributarios.

Es así como, a continuación, analizaremos que el incentivo tributario propuesto cumple con los principios de reserva de la ley, igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona previstos en el artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993, los cuales establecen los límites al ejercicio de la potestad tributaria del Estado.

a) Principio de reserva de la ley:

De acuerdo con lo establecido en la norma IV del Título Preliminar del TUO del Código Tributario Peruano, es el Poder Legislativo quien aprueba las exoneraciones y otros beneficios tributarios mediante una ley; mientras que, en caso de delegación de facultades, es el Poder Ejecutivo quien las aprueba mediante decreto legislativo.

De modo que, el incentivo tributario propuesto deberá estar contenido en una ley o decreto legislativo para que produzca efectos dentro de nuestro sistema jurídico; así como, contemplar su otorgamiento cuando se haya hecho uso de biopolímeros vegetales y tecnologías en la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables.

b) Igualdad

En cuanto a este principio constitucional tributario, el fundamento 21 de la Sentencia del Tribunal Constitucional correspondiente al expediente N.º 045-2004-PI/TC establece que dicho Tribunal en reiterada jurisprudencia “ha empleado conjuntamente el principio de razonabilidad y el principio de proporcionalidad a efectos de examinar si un tratamiento diferenciador es, o no, discriminatorio” (p. 15).

En tanto, el fundamento 31 de la sentencia precitada contempla que el Tribunal Constitucional “considera que el examen de si una ley contraviene, o no, el principio de igualdad, debe ahora efectuarse en aplicación del principio de proporcionalidad” (p. 17).

Así, el fundamento 6 de la Sentencia del Tribunal Constitucional del expediente N.º 1277-2003-HC/TC señala que:

Con objeto de determinar cuándo se está frente a una medida que implica un trato desigual no válido a la luz de la cláusula de la igualdad, la medida diferenciadora no sólo debe sustentarse en una base objetiva, sino, además, encontrarse conforme con el test de razonabilidad. Mediante este test se controla, en primer lugar, si el tratamiento diferenciado está provisto de una justificación; en segundo lugar, si entre la medida adoptada y la finalidad perseguida existe relación y, finalmente, se determina si se trata de una medida adecuada y necesaria, esto es, si respeta el principio de proporcionalidad. (párr. 14)

Según Castillo Córdova (2005):

Este principio de proporcionalidad tiene una lógica y mecánica interna en la Principio de reserva de la ley: determinación de la existencia de esa adecuada relación entre lo sacrificado y la finalidad del sacrificio, que exige someter la medida o acto cuya proporcionalidad se pretende evaluar a un triple juicio. Ese

triple juicio está conformado por el juicio de idoneidad, el juicio de necesidad y el juicio de proporcionalidad sensu stricto. (p. 137)

- **Desarrollo del Test de proporcionalidad:**

- Subprincipio de idoneidad:**

- El Tribunal Constitucional resuelve en el fundamento 38 de la sentencia correspondiente al expediente N.º 045-2004-PI/TC que “la idoneidad consiste en la relación de causalidad, de medio a fin, entre el medio adoptado, a través de la intervención legislativa, y el fin propuesto por el legislador. Se trata del análisis de una relación medio-fin”. (p. 19)

- Por tanto, se advierte que el incentivo tributario propuesto debe resultar adecuado para conseguir el fin constitucionalmente legítimo; y, delimitar, en primer lugar, la legitimidad constitucional del objetivo; y, en segundo lugar, la idoneidad de la medida utilizada.

- Legitimidad constitucional del objetivo:

- La Asamblea de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente en su cuarto período de sesiones, demostró en el literal l) del numeral 5 de la Declaración ministerial de la Asamblea de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente, emitida en Nairobi en atención a las reuniones sostenidas del 11 al 15 de marzo de 2019, su preocupación por combatir los daños a nuestros ecosistemas causados por el uso y la falta de eliminación de los productos de plástico, para lo cual propuso la reducción considerable de la fabricación y el uso de productos de plástico desechables, a más tardar en el 2030; así como, trabajar con el sector privado para encontrar alternativas asequibles e inocuas para el medio ambiente.

- En relación con este tema, la Exposición de Motivos del Decreto Supremo que aprueba el Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradable establece que:

- En el Perú se utilizan 3 mil millones de bolsas por año, con un promedio de 30 kg por persona al año, las cuales al ser de un solo uso son desechadas formando parte de los residuos sólidos que al no tener un tratamiento

apropiado al final de su vida útil y ser resistentes a la degradación generan un impacto negativo en el ambiente.

En ese sentido, el problema en torno a las bolsas de plástico de un solo uso está relacionado con la generación de residuos sólidos. En el Perú se generaron residuos sólidos en 7 461 627 toneladas (2014) y 7 588 646 toneladas (2015) con un incremento anual de 1,7 %, de los cuales 285 034 toneladas (3,82 %) y 323 276 toneladas (4,26 %) corresponden a las bolsas de plástico de un solo uso, observándose un incremento anual de 0,44 % (38 242 toneladas) en los residuos de bolsas de plástico. (p. 23)

Por otro lado, la Exposición de Motivos del Reglamento de la Ley N.º 30884 cita el reporte “The New Plastics Economy-Rethinking the future of plastics”, en donde se sostiene lo siguiente:

Después de un corto ciclo de vida, el 95 % de los empaques de plástico que equivale a 80 - 120 billones anuales de dólares americanos, entre los que se encuentran las bolsas y el tecnopor, se pierden para la economía. Un 32% de los envases de plástico escapa de los sistemas de recolección, lo que genera importantes costos económicos debido al impacto negativo en el ambiente y sus ecosistemas como el océano, y a la obstrucción de la infraestructura urbana. El costo de tales externalidades posteriores al uso para envases de plástico, más el costo asociado a las emisiones de gases de efecto invernadero de su producción, se estima conservadoramente en 40 mil millones anuales de dólares americanos, superando las ganancias de la industria de envases de plástico. (p. 46)

En este punto se evidencia que, la contaminación del medio ambiente a causa del empleo de bolsas de plástico de un solo uso y los recipientes y envases de tecnopor es un grave problema mundial.

En el Perú, la contaminación ambiental afecta el derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, derecho que se encuentra protegido por el numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú.

A su vez, los considerables costos económicos y las externalidades negativas producidas por el uso de bolsas de plástico de un solo uso y los recipientes y

envases de tecnopor generan que no sea sostenible la protección del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

Es así como, el fin perseguido en nuestra propuesta responde a la protección de un derecho constitucional y por tanto legítimo, pues se pretende incentivar el uso de productos biodegradables con el objeto de contribuir al pleno desarrollo del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

Por lo antes descrito, el incentivo tributario planteado tiene por objetivo que el sector dedicado actualmente a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases descartables migre a una industria biodegradable en cuyo proceso productivo se haga uso de bienes no contaminantes.

Ahora bien, teniendo en cuenta que el incentivo tributario propuesto busca promover que un mayor número de contribuyentes migren al rubro de la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, se advierte que dicha migración involucraría un período de transición hasta su materialización, dentro del cual se identifica la posibilidad de tener meses donde efectivamente el crédito fiscal sea mayor al débito fiscal por periodos prolongados. Dicho período de adecuación podría generar mayores costos para el fabricante, por lo tanto, si es que tiene un saldo a favor acumulado del IGV, el incentivo tributario se constituiría en un estímulo para la migración, ya que recuperaría parte del IGV de sus compras.

Finalmente, dicho incentivo se constituiría en una fuente de apalancamiento económico para las empresas dedicadas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables cuyo insumo sea el biopolímero de origen vegetal; y, de igual modo, contribuiría al fortalecimiento y crecimiento del mencionado sector, dado que abastecería la demanda que actualmente atiende las bolsas de plástico de un solo uso y los envases y recipientes descartables.

Idoneidad de la medida utilizada:

Es pertinente indicar que, la producción de bolsas de plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables es menos onerosa que la producción

de su versión biodegradable, tal como lo advierte el gerente general de Envases Industriales y presidente de la Asociación Peruana del Plástico (Apiplast), Eduardo Farah, quien sostiene “que los costos de producción de plástico biodegradable son hasta tres veces más elevados que el plástico convencional” (Huanachín, 2018, sección de Economía, párr. 8).

Así, el incremento de los costos de producción que a su vez aumenta el precio de venta, será un factor de decisión importante para el consumidor final al momento de elegir entre ambas opciones y, por tanto, también para el fabricante.

Adicionalmente, la Exposición de Motivos del Decreto Supremo que aprueba el Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradable acota que:

Respecto a la fabricación de bolsas de plástico biodegradables en el Perú no existe una fuente oficial que cuantifique e identifique a las empresas productoras de determinado producto. No obstante, a través de fuentes secundarias se identificaron a algunas empresas fabricantes del producto como Industria Elcoplast S.A.C., Briska S.A.C. e Inversiones JPLAST E.I.R.L., por lo cual se infiere que sí existe producción nacional, pero aún limitada. (p. 18)

Asimismo, la referida Exposición de Motivos precisa que, “el valor de las importaciones de bolsas de plástico biodegradables presentó una participación promedio de 0.7% del total de compras externas de bolsas de plástico en el periodo 2014-2019”, por lo que se desprende que el consumo de productos biodegradables en el Perú aún es incipiente (p. 20).

Ahora bien, la primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 30884 establece que el Poder Ejecutivo, podrá incluir un plan de estímulos, reconocimientos, incentivos sean tributarios o no, para promover el normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y bienes de poliestireno expandido, prevista en dicha ley.

Por otro lado, la Exposición de Motivos que aprueba el Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradable señala que:

En el periodo 2014 – 2018, las empresas formales del mercado nacional de plásticos han crecido a un ritmo promedio anual de 5.4% pasando de 1 618 en el 2014 a 1 998 empresas en el 2018. En dicho periodo, las microempresas presentaron una participación promedio de 72.4% del total, seguido de las pequeñas empresas con el 19.9%, las grandes empresas con el 6.5% y las medianas empresas con el 1.2%. (Exposición de Motivos del Decreto Supremo N.º 025-2021-PRODUCE, 2021, p. 14)

Precisamente, nuestra propuesta de incentivo tributario se encuentra dirigida a las micro y pequeñas empresas que, representan en nuestro país un porcentaje de participación del mercado mayor al 90 %, para quienes el implementar el uso de biopolímeros resultaría poco atractivo, toda vez que su producción es más onerosa y su demanda en nuestro país aún es incipiente.

En atención a los factores antes expuestos, y teniendo en cuenta que a la fecha se encuentra vigente en nuestro país un régimen jurídico-tributario especial para las micro y pequeñas empresas (contemplado en el Decreto Legislativo N.º 1269 y reglamentado por el Decreto Supremo N.º 403-2016-EF), se ha considerado oportuno que la creación del incentivo tributario propuesto se encuentre dirigido a los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Régimen MYPE Tributario – RMT, y dado que la industria nacional de plásticos se concentra en la micro y pequeña empresa, se busca la incursión de dichos contribuyentes en el rubro de la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables.

Por lo que se puede concluir que, la devolución parcial del saldo a favor del IGV determinado por los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario - RMT e inscritos en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, hará más atractiva la industria de productos biodegradables e incentivará a que la industria de bolsas de plástico de un solo uso y recipientes o envases descartables migre o implemente en su línea de producción, la elaboración de productos biodegradables.

En consecuencia, una mayor oferta de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, podrá atender la demanda de bolsas de plástico de un solo uso y recipientes o envases descartables, contribuyendo a la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, reduciendo con ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente. Logrando adicionalmente con ello, la preservación del medio ambiente.

Por los argumentos antes esgrimidos, se advierte que la propuesta de incentivo tributario es en sí misma adecuada para promover que nuevas empresas se dediquen a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables y que aquellas que actualmente pertenecen al sector de los plásticos de un solo uso y de envases o recipientes descartables migren a una industria biodegradable en cuyo proceso productivo se haga uso de bienes no contaminantes, a fin de contribuir a la protección del derecho constitucional que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

En esa línea, el primer elemento constitutivo del test de razonabilidad o proporcionalidad se cumple en los términos que el propio subprincipio exige.

Subprincipio de necesidad:

El Tribunal Constitucional resuelve en el fundamento 39 de la sentencia correspondiente al expediente N.º 045-2004-PI/TC que:

Bajo este test ha de analizarse si existe medios alternativos al optado por el legislador que no sea gravoso o, al menos, que lo sean en menor intensidad. Se trata del análisis de una relación medio-medio, esto es, de una comparación entre medios; el optado por el legislador y el o los hipotéticos que hubieran podido adoptar para alcanzar el mismo fin. Por esto, el o los medios hipotéticos alternativos han de ser igualmente idóneos (p. 19).

En ese sentido, es de señalar que en la legislación nacional vigente no existe ningún mecanismo tributario que busque promover que nuevas empresas se

dediquen a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables y que aquellas que actualmente pertenecen al sector de los plásticos de un solo uso y de envases o recipientes descartables migren a una industria biodegradable en cuyo proceso productivo se haga uso de bienes no contaminantes.

A modo de ejemplo, la Ley N.º 30884 y su Reglamento tienen por objeto establecer el marco regulatorio sobre el plástico de un solo uso, otros plásticos no reutilizables y los recipientes o envases descartables de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano en el territorio nacional, a fin de contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente (art. 1). Así, garantizar que el ambiente se preserve; y orientar el uso del plástico en nuestro país hacia una economía circular, donde los bienes de plástico sean reutilizables, retornables al sistema de producción y reciclables o cuya degradación no genere contaminación por microplásticos o sustancias peligrosas, asegurando su valorización.

En ese marco, las referidas normas implementan un impuesto para cierto tipo de las bolsas de plástico de un solo uso, prohíbe la adquisición, uso, o comercialización, según corresponda de cierto tipo de bolsas de base polimérica y de recipientes o envases descartables, ello con la finalidad de contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, de la basura marina plástica, fluvial y lacustre y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente.

Asimismo, el artículo 11 de la Ley N.º 30884 establece que la adquisición de bolsas de plástico cuya finalidad sea cargar o llevar bienes enajenados por los establecimientos comerciales o de servicios de contribuyentes del IGV que las distribuyan, se encontrarán exceptuadas de la aplicación del impuesto al consumo de las bolsas de plástico, si se tratan de productos de plástico cuya

tecnología asegure su biodegradación y cuenten con un certificado de biodegradabilidad emitido por un laboratorio debidamente acreditado.

Ahora bien, la referida disposición produce un impacto directo al consumidor de las bolsas de plástico biodegradables puesto que no pagará el referido impuesto; sin embargo, esta medida como tal, no se encuentra dirigida a favorecer económicamente al fabricante de dichas bolsas de plástico.

Por su parte, el Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradable, tiene por objeto establecer “los requisitos técnicos y de etiquetado que deben cumplir las bolsas de plástico biodegradables, en el marco de la Ley N.º 30884, a fin de que:

La degradación de las bolsas de plástico no genere contaminación por microplásticos o sustancias peligrosas, en el ambiente, así como, mitigar los riesgos e impactos negativos al ambiente y a la salud. Asimismo, reducir la asimetría informativa en la cadena de consumo (Decreto Supremo N.º 025-2021-PRODUCE, 2021).

Como puede apreciarse, las medidas antes expuestas buscan disuadir el uso de bolsas de base polimérica y de recipientes o envases descartables, incentivar la economía circular, así como asegurar la calidad de las bolsas de plástico biodegradable. No obstante, ninguna de dichas medidas ha tenido por propósito promover que nuevas empresas se dediquen a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables y que aquellas que actualmente pertenecen al sector de los plásticos de un solo uso y de envases o recipientes descartables migren a una industria biodegradable. De igual modo, dichas medidas no han tenido como fin atender la demanda actual de bolsas de plástico de un solo uso y de recipientes o envases descartables.

Por otra parte, para lograr el objetivo de nuestra propuesta, se evaluó la creación de tratamientos tributarios preferenciales, como la exoneración del IGV a los biopolímeros vegetales que se utilicen en la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables así como la reducción de la tasa del IGV para dichos bienes, identificándose que la implementación de dichas medidas, podrían ser utilizadas indebidamente por contribuyentes que, habiendo efectuado la adquisición de biopolímeros de origen vegetal, utilicen

dichos insumos para actividades distintas a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, alejándose del objetivo.

A su vez, se evaluó la creación de tratamientos tributarios preferenciales vinculados al impuesto a la renta; no obstante, su aplicación y beneficio para el contribuyente se concretarían una vez al año, apartándose del objetivo de nuestra propuesta, toda vez que, está busca generar liquidez en las empresas dedicadas a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables. Ello sumado a que actualmente, se encuentra vigente el RMT el cual habilita tasas progresivas para las empresas acogidas a dicho régimen y cuya prerrogativa no tiene por objeto que la industria de los plásticos de un solo uso y de envases o recipientes descartables migren a una industria biodegradable.

Finalmente, el segundo elemento constitutivo del test de razonabilidad o proporcionalidad se cumple en los términos que el propio subprincipio exige.

Subprincipio de proporcionalidad estricto sensu:

Respecto a este subprincipio, el Tribunal Constitucional Peruano establece en el fundamento 22 de la sentencia correspondiente al expediente N.º 0009-2007-PI/TC lo siguiente:

Para que una injerencia en los derechos fundamentales sea legítima, el grado de realización del objetivo de intervención debe ser por lo menos equivalente o proporcional al grado de afectación del derecho fundamental. Se trata, por tanto, de la comparación de dos intensidades o grados: la realización del fin de la medida examinada y la afectación del derecho fundamental.

Bajo esa premisa, debe dilucidarse si la realización del fin de la medida examinada (en este caso, promover que las nuevas micro y pequeñas empresas acogidas al Régimen MYPE Tributario incursionen en la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables y que aquellas empresas ya dedicadas a la industria de los plásticos de un solo uso y de envases o recipientes descartables migren a una industria biodegradable) es proporcional a la afectación del derecho fundamental a la libre iniciativa

privada invocada por aquellos empresarios a los cuales no les resultaría aplicable el incentivo tributario propuesto.

En ese sentido, es pertinente indicar que el artículo 58 de la Constitución Política del Perú del 1993, reconoce que la iniciativa privada es libre y se ejerce en una economía social de mercado. Bajo este régimen, el Estado orienta el desarrollo del país, y actúa principalmente en las áreas de promoción de empleo, salud, educación, seguridad, servicios públicos e infraestructura.

Por su parte el artículo 59 del Constitución Política del Perú establece que es potestad del Estado estimular la creación de riqueza y garantizar la libertad de trabajo y la libertad de empresa, comercio e industria. El ejercicio de estas libertades no debe ser lesivo a la moral, ni a la salud, ni a la seguridad públicas. Siendo que, el Estado brinda oportunidades de superación a los sectores que sufren cualquier desigualdad; en tal sentido, promueve las pequeñas empresas en todas sus modalidades.

En ese orden de ideas, el Tribunal Constitucional del Perú resolvió en el fundamento 26 de la Sentencia vinculada al expediente N.º 0008-2003-AI/TC que “el modelo económico consignado en la Constitución exige el reconocimiento y defensa de una pluralidad de libertades de carácter patrimonial, cuya configuración binaria y simultánea es la de derechos subjetivos y garantías institucionales” (Fundamento 5), en atención a ello, entre otros, indicó que la libertad de empresa, consagrada por el artículo 59º de la Constitución, “se define como la facultad de poder elegir la organización y efectuar el desarrollo de una unidad de producción de bienes o prestación de servicios, para satisfacer la demanda de los consumidores o usuarios.” No obstante, dicho Tribunal agrega que:

La libertad de empresa tiene como marco una actuación económica autodeterminativa, lo cual implica que el modelo económico social de mercado será el fundamento de su actuación, y simultáneamente le impondrá límites a su accionar.

Consecuentemente, dicha libertad debe ser ejercida con sujeción a la ley - siendo sus limitaciones básicas aquellas que derivan de la seguridad, la

higiene, la moralidad o la preservación del medio ambiente-, y su ejercicio deberá respetar los diversos derechos de carácter socio-económico que la Constitución reconoce.

Como bien se expone en los párrafos anteriores el derecho a la libertad de empresa no puede ser ejercida sin limitación alguna, dicha limitación ejercida por el Estado debe ser impuesta buscando beneficiar otros derechos o intereses constitucionalmente protegidos, como es la preservación del medio ambiente, comprendido dentro del numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú de 1993, el cual prevé que toda persona tiene derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

Así, el Tribunal Constitucional del Perú resolvió en el fundamento 17 de la Sentencia vinculada al expediente N.º 0048-2004-PI/TC que el derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida, además se concretiza con el derecho a que el medio ambiente se preserve, para lo cual refiere que:

El derecho a la preservación de un medio ambiente sano y equilibrado entraña obligaciones ineludibles, para los poderes públicos, de mantener los bienes ambientales en las condiciones adecuadas para su disfrute. A juicio de este Tribunal, tal obligación alcanza también a los particulares, y con mayor razón a aquellos cuyas actividades económicas inciden, directa o indirectamente, en el medio ambiente (p. 14).

En consecuencia, el derecho fundamental a la libre iniciativa privada establecido en el artículo 58 de la Constitución Política del Perú, se encuentra limitado por el artículo 59 y el derecho fundamental establecido en el numeral 22 del artículo 2 de la citada Carta Magna, los cuales contribuyen a conservar un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, así como promueven el desarrollo de las pequeñas empresas en todas sus modalidades, a fin de satisfacer la demanda de los consumidores o usuarios, lo cual se encuentra alineado al objetivo de nuestra propuesta, toda vez que la misma busca promover que existentes y nuevas micro y pequeñas empresas acogidas al Régimen MYPE Tributario migren o incursionen en la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables.

Por tanto, la devolución parcial del saldo a favor del IGV determinado por los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario - RMT e inscritos en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, es proporcional a la afectación de los derechos fundamentales a la libre iniciativa privada y libertad de empresa establecidos en los artículos 58 y 59 de la Constitución Política del Perú de 1993.

En ese sentido, el tercer elemento constitutivo del test de razonabilidad o proporcionalidad se cumple en los términos que el propio subprincipio exige.

Ahora bien, la aplicación del test de razonabilidad o proporcionalidad a la propuesta legal de creación de un incentivo tributario como el antes descrito, permite concluir que dicho incentivo tributario no es discriminatorio y, por tanto, no es violatorio del principio-derecho a la igualdad.

c) Respeto de los derechos fundamentales de la persona

El artículo 74 de la Constitución Política del Perú de 1993 contempla como uno de los límites de la potestad tributaria del Estado, el respeto a los derechos fundamentales de la persona. En ese sentido, a través de este límite, se garantiza que dicha potestad no vulnere derechos humanos constitucionalmente protegidos.

Bajo ese marco, corresponde dilucidar si la creación del incentivo tributario propuesto afectaría los derechos fundamentales de los empresarios a los cuales no les resultaría aplicable el incentivo tributario.

Al respecto, del análisis desarrollado en el inciso precedente, se advierte que los derechos fundamentales a la libre iniciativa privada y libertad de empresa establecidos en los artículos 58 y 59 de la Constitución Política del Perú podrán ser limitados por el Estado a fin de salvaguardar otros derechos o intereses constitucionalmente protegidos, como es la preservación del medio ambiente, contemplado en el numeral 22 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú

de 1993, el cual prevé que toda persona tiene derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

Por tanto, no se vulnera los derechos fundamentales a la libre iniciativa privada y libertad de empresa de aquellos empresarios que no les resulte aplicable el incentivo tributario propuesto por dedicarse a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases descartables en lugar de productos biodegradables.

Por otro lado, como se advierte del análisis desarrollado en el inciso precedente, la implementación de un incentivo tributario destinado a contribuyentes que pertenezcan a un sector económico que impulse prácticas industriales sostenibles ambientalmente, no resulta discriminatorio y, por tanto, no vulnera el derecho a la igualdad establecido en el numeral 2 del artículo 2 de la Constitución Política del Perú de 1993.

Ahora bien, en cuanto, al derecho a la libre contratación (establecido en el inciso 14 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú de 1993) de aquellos empresarios que no les resulte aplicable el incentivo tributario propuesto por fabricar bolsas de plástico y recipientes o envases descartables que prescindan dentro de su proceso productivo de insumos biodegradables, es conveniente señalar que en el fundamento 26 de la sentencia vinculada al expediente N.º 0008-2003-AI/TC, el Tribunal Constitucional Peruano ha señalado que dicho derecho “se concibe como el acuerdo o convención de voluntades entre dos o más personas naturales y/o jurídicas para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica de carácter patrimonial”

Asimismo, sobre el derecho a la libre contratación, dicho Colegiado precisa en el fundamento precitado que:

Dicho vínculo -fruto de la concertación de voluntades- debe versar sobre bienes o intereses que poseen apreciación económica, tener fines lícitos y no contravenir las leyes de orden público.

Tal derecho garantiza, *prima facie*:

- Autodeterminación para decidir la celebración de un contrato, así como la potestad de elegir al co-celebrante.

- Autodeterminación para decidir, de común acuerdo, la materia objeto de regulación contractual (Sentencia del Tribunal Constitucional N.º 0008-2003-AI/TC, 2003, fundamento 26).

Precisamente, la implementación de un incentivo tributario como el propuesto no impedirá que aquellos empresarios dedicados a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases descartables permitidos por la Ley N.º 30884 continúen celebrando contratos de adquisición de polímeros sintéticos para la fabricación de sus productos, ni imposibilitará la comercialización de los productos que fabriquen; razones por las cuales, el derecho a la libre contratación de los referidos empresarios no se verá afectado.

De igual modo, consideramos que un incentivo tributario como el que proponemos no configura una afectación en el derecho fundamental de toda persona a participar, ya sea en forma individual o asociada, en la vida económica de la Nación (establecido en el inciso 17) del artículo 2º de la Constitución Política del Perú de 1993), dado que los empresarios dedicados a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases descartables permitidos por la Ley N.º 30884 podrán continuar fabricando y comercializando dichos bienes.

Finalmente, la creación del incentivo tributario propuesto no vulnera los derechos fundamentales de los empresarios a los cuales no les resultaría aplicable dicho incentivo.

5.2.2 Revisión de las reglas establecidas en la Norma VII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario

Adicionalmente al análisis de la constitucionalidad y legalidad de la propuesta normativa, todo incentivo tributario debe sujetarse a las reglas establecidas en la Norma VII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario Peruano.

Una de dichas reglas contempla que el incentivo tributario deberá ser acorde con los objetivos o propósitos específicos de la política fiscal planteada por el Gobierno Nacional, consideradas en el Marco Macroeconómico Multianual u otras disposiciones vinculadas a la gestión de las finanzas públicas.

En el Perú, a la fecha, se encuentra aprobado el Marco Macroeconómico Multianual 2022-2025 el cual establece los objetivos y las metas que el gobierno pretende

lograr en materia de política económica en el periodo 2021-2026. Entre los objetivos trazados se establece la necesidad de mayores recursos fiscales y la necesidad de un crecimiento económico más alto para el cierre de brechas estructurales.

Dicho Marco Macroeconómico Multianual señala como causas del bajo nivel de la recaudación de impuestos en Perú, los elevados niveles de incumplimiento, la alta informalidad, las brechas de digitalización, la baja inclusión financiera, los beneficios tributarios cuya naturaleza debería ser temporal, pero son prorrogados sin una evaluación que evidencia su efectividad, entre otros.

Asimismo, el Marco Macroeconómico Multianual (MEF, 2021) establece que:

Para alcanzar niveles de ingresos más altos y un mayor bienestar es necesario implementar medidas que apuntalen la productividad y competitividad. En ese sentido, se continuará con las medidas de política económica orientadas a mejorar la eficiencia y competitividad de la economía a través del Plan Nacional de Competitividad y Productividad, el Plan Nacional de Infraestructura para la Competitividad (PNIC), el Plan Nacional de Inclusión Financiera y las mesas ejecutivas sectoriales. Esto último con el fin de impulsar sectores con alta potencialidad y fomentar un desarrollo productivo a través del mejor aprovechamiento de los recursos naturales. (p. 13).

Precisamente, los lineamientos de política económica están vinculados con los objetivos de lograr en el mediano plazo, a impulsar la competitividad y fomentar la diversificación productiva e innovación tecnológica; y, para cumplir dicho fin, el Marco Macroeconómico Multianual (MEF, 2021) contempla que el Gobierno “actualizará el Plan Nacional de Competitividad y Productividad, y pondrá en marcha medidas de política necesarias para orientar los retos y desafíos en el plano económico y social del Perú hacia un escenario de mayor bienestar para sus habitantes”. Además, reconoce que, “es fundamental, generar nuevos motores de crecimiento con el impulso a sectores con alto potencial y mercado internacional asegurado como el [sic] sectores forestal, acuícola, turismo, entre otros” (p. 14).

En tanto, el Marco Macroeconómico Multianual precisa que, continuará la política de racionalización de los tratamientos tributarios preferenciales, “lo cual implica no solo evitar la creación de nuevos beneficios tributarios sino también evaluar la eliminación, sustitución o prórroga de los ya existentes, de corresponder” (MEF, 2021, p. 18). No obstante, dicho documento contempla que, “no se promoverán beneficios tributarios que

promueven el consumo de bienes y servicios que son dañinos para la salud y/o el medio ambiente” y, que “en consideración a las recomendaciones y mejores prácticas internacionales que resulten aplicables se evaluará la idoneidad y pertinencia de que determinados elementos de la tributación puedan coadyuvar a las políticas ambientales en el contexto nacional” (MEF, 2021, p. 19).

Ahora bien, en nuestro país, se encuentra vigente el Plan Nacional de Competitividad y Productividad 2019-2030, cuyo objetivo prioritario 9 “Promover la sostenibilidad ambiental en la operación de actividades económicas”:

Parte de la premisa que es posible e ideal lograr un grado de complementariedad entre el crecimiento económico y la sostenibilidad ambiental. Su cumplimiento apunta hacia el incremento de la competitividad del país a través de una mejor utilización de nuestros recursos naturales, de la adopción de métodos de producción y patrones de consumo que fomenten nuestro tránsito hacia una “economía circular”, que reduzca los efectos perjudiciales de la actividad económica sobre el medio ambiente y contribuya activamente a la lucha frente al calentamiento global (Decreto Supremo N.º 237-2019-EF, 2019)

Cabe anotar que, en la disposición precitada se recoge la definición de economía circular enunciada por la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo Industrial (ONU DI), “como un enfoque de desarrollo sostenible, en el cual los recursos se utilizan de manera más eficiente, como consecuencia de ser usados más de una vez” (Decreto Supremo N.º 237-2019-EF, 2019).

En consideración a este objetivo, dicho plan propone la Medida de Política N.º 9.3 denominada: “Economía circular y Acuerdos de Producción Limpia en los sectores industria, pesca y agricultura” a fin que, “los agentes económicos privados adecúen progresivamente el modelo lineal de producción –hasta ahora predominante en el sector productivo peruano– hacia un modelo de producción cíclico para la extracción, transformación, distribución, uso y recuperación de los materiales, eficiencia energética, entre otros” (Decreto Supremo N.º 237-2019-EF, 2019).

Así, con la finalidad de adecuar progresivamente los procesos productivos lineales hacia los principios de economía circular, dicho plan contempla la aprobación de Hojas de Ruta que promuevan el empleo de buenas prácticas ambientales.

En atención a ello, el 19 de febrero de 2020 se publicó el Decreto Supremo que aprueba la Hoja de ruta hacia una economía circular en el sector industria, donde se enumeran entre otras acciones, las siguientes:

- Elaborar normas técnicas que establecen especificaciones o requisitos que permitan determinar las características que deben tener las bolsas reutilizables.
- Aprobar los Reglamentos Técnicos de los bienes regulados en la Ley N.º 30884.
- Promover la acreditación de laboratorios que incluyan en sus servicios ensayos de biodegradabilidad y compostabilidad del plástico, a fin de verificar las características de los materiales sustitutos (Decreto Supremo N.º 003-2020-PRODUCE, 2020).

En esa línea, teniendo en cuenta que el Gobierno Nacional reconoce en el Marco Macroeconómico Multianual como un propósito específico de la política fiscal, la viabilidad de evaluar la idoneidad y pertinencia de que determinados elementos de la tributación puedan coadyuvar a las políticas ambientales en el contexto nacional; consideramos que la implementación de un incentivo tributario como el propuesto contribuiría al propósito trazado en dichas políticas y promovería el consumo de bienes que son menos perjudiciales para la salud y el medio ambiente, tales como las bolsas de plástico y envases o recipientes biodegradables.

Adicionalmente, la medida propuesta contribuye con la masificación del uso de comprobantes de pago electrónicos, ya que la adquisición de los biopolímeros vegetales utilizados en la fabricación de bolsas de plástico y bolsas y recipientes biodegradables se sustentará en facturas electrónicas.

En consecuencia, somos de la opinión que la medida propuesta contribuiría al cumplimiento de los objetivos específicos de la política fiscal planteada por el Gobierno Nacional, plasmada en el Marco Macroeconómico Multianual.

Por otra parte, el incentivo tributario será de carácter temporal, por lo que se propone que la norma de creación del incentivo señale expresamente que tendrá un plazo de vigencia de 3 años y, que su prórroga estará condicionada a evidenciar su efectividad. Por tanto, la medida propuesta cumpliría las reglas establecidas en los incisos c) y g) de la norma VII del Título Preliminar del Código Tributario Peruano; referidos al plazo

máximo de un incentivo y a los requisitos para la aprobación de una prórroga, respectivamente.

Finalmente, se ha previsto que el incentivo tributario propuesto se aplicará a partir del 1 de enero del año siguiente de publicada la ley que apruebe el mencionado incentivo; cumpliéndose así la regla establecida en el inciso e) de la Norma VII del Título Preliminar del TUO del Código Tributario Peruano.

5.2.3 Implementación del incentivo tributario

Luego de haber efectuado el análisis sobre la constitucionalidad y legalidad de la devolución parcial del saldo a favor del IGV determinado por los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario - RMT e inscritos en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, procederemos a detallar la aplicación de nuestra propuesta:

Teniendo en cuenta, que la devolución busca beneficiar a aquellas empresas que utilicen en su proceso productivo, tecnología y biopolímeros de origen vegetal en reemplazo de los polímeros no biodegradables de origen fósil, hemos considerado oportuno que el monto a devolver se encuentre directamente relacionado con el monto invertido en la adquisición de dichos biopolímeros. Asimismo, consideramos razonable que el saldo a favor a devolver solo considere el crédito fiscal correspondiente a la adquisición de los biopolímeros mas no la de otros insumos necesarios en la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables; razón por la cual, el límite del beneficio responde al promedio del crédito fiscal generado por la adquisición de los biopolímeros en el trimestre materia de devolución.

En esa línea, presentamos la aplicación del incentivo tributario antes desarrollado:

Tabla 5.1*Determinación de la devolución - Ejemplo*

Trimestre		Primero			Segundo			Tercero			Cuarto		
Período		Ene.	Feb.	Mar.	Abr.	May.	Jun.	Jul.	Ago.	Set.	Oct.	Nov.	Dic.
Impuesto bruto		915	1015	1115	1215	1315	1415	1515	1615	1715	1815	1915	2015
Crédito Fiscal	Biopolímero	500	100	150	200	250	300	350	400	450	500	550	600
	otros	600	200	350	500	650	800	950	1100	1250	1400	1550	1700
Impuesto resultante o Saldo a favor		-185	715	615	515	415	315	215	115	15	-85	-185	-285
Saldo a favor del periodo anterior		0	-185	0	0	0	0	0	0	0	0	-85	-270
Tributo a pagar o saldo a favor		-185	530	615	515	415	315	215	115	15	-85	-270	-555

- Se observa que el saldo a favor del IGV del mes de enero fue utilizado en su integridad para la determinación del IGV por pagar correspondiente al mes de febrero.
- Al mes de marzo (primer trimestre) no se cuenta con saldo a favor del IGV acumulado, de modo que no es factible que el contribuyente presente una solicitud de devolución parcial del saldo a favor del IGV, como el propuesto en el presente trabajo de investigación.
- Al mes de junio (segundo trimestre) presenta el mismo escenario del trimestre anterior.
- Al mes de setiembre (tercer trimestre) presenta el mismo escenario del trimestre anterior.
- Al mes de diciembre (cuarto trimestre) se verifica que el contribuyente tiene un saldo a favor del IGV acumulado de S/ 555.00 Soles, por lo que corresponde promediar el crédito fiscal por la compra de los biopolímeros de origen vegetal de dicho trimestre, cuyo resultado asciende a S/ 550.00 Soles. En consecuencia, de la comparación del saldo a favor del IGV acumulado al mes de diciembre y del promedio del crédito fiscal por la compra de los biopolímeros en dicho trimestre, se determina que la devolución parcial del saldo a favor del IGV no podrá exceder al promedio antes indicado. Por lo que, el contribuyente solo podrá solicitar la devolución del monto de S/ 550.00 Soles.

Precisamente, la devolución parcial del saldo a favor del IGV se constituiría en una fuente de apalancamiento económico para las micro y pequeñas empresas dedicadas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables cuyo insumo sea el biopolímero de origen vegetal; contribuyendo de este modo, al fortalecimiento y crecimiento del mencionado sector, a fin de abastecer la demanda que actualmente atiende las bolsas de plástico de un solo uso y los envases y recipientes descartables.

Adicionalmente, consideramos viable que la devolución sea efectuada de forma trimestral por dos razones: i) a efectos de reducir la carga administrativa que representaría la atención de las solicitudes de devolución en caso se efectuarán de forma mensual, y

con ello optimizar los plazos para su atención; y, ii) a fin de dinamizar la economía de las empresas beneficiarias del incentivo.

Téngase en cuenta que el incentivo tributario propuesto tiene como plazo de vigencia 3 años.

Cabe anotar que, el incentivo tributario que proponemos es innovador, toda vez que no ha sido considerado en otras legislaciones.

5.3 Propuesta del procedimiento de devolución

A efectos del correcto otorgamiento de la devolución, se efectuará la evaluación de requisitos tales como, el Certificado de biodegradabilidad (contemplado en el Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradables aprobado por el Decreto Supremo N.º 025-2021-PRODUCE); el registro del solicitante en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884; el Registro de Compras Electrónico del contribuyente que solicita la devolución; así como, los comprobantes de pago electrónicos que sustentan la adquisición de los biopolímeros de origen vegetal que serán utilizados en la fabricación de las bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables.

5.3.1 Beneficiarios

El incentivo tributario se encuentra dirigido a los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario – RMT que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables.

Cabe precisar que, para efectos de la devolución, el contribuyente deberá encontrarse inscrito en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, previsto en el artículo 6 de la citada ley; esto a fin de contribuir con la recopilación y sistematización de la información correspondiente a dichos agentes económicos y facilitar el intercambio de dicha información entre las entidades de la administración estatal.

Asimismo, dichos sujetos son beneficiarios del incentivo tributario propuesto, en atención a las consideraciones previstas en el inciso c) del numeral 3.3 del artículo 3 de

la Ley N.º 30884, el cual prevé que debe establecerse los mecanismos necesarios para no afectar las actividades de los micro y pequeños empresarios, luego de quedar prohibida la fabricación para el consumo interno, importación, distribución, entrega, comercialización y uso de recipientes o envases y vasos de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano; y, lo establecido en la Primera Disposición Complementaria Final de la Ley N.º 30884, la cual señala que se podrá incluir, entre otros, incentivos tributarios que promuevan el normal desarrollo de las actividades de los micro y pequeños empresarios ante la reducción progresiva de bolsas de base polimérica y bienes de poliestireno expandido, prevista en dicha ley.

5.3.2 Oportunidad para la presentación

El contribuyente podrá presentar su solicitud de devolución dentro de los primeros diez (10) días hábiles de los meses de abril, julio, octubre y enero, para lo cual tomará en consideración, el saldo a favor del IGV acumulado en el trimestre precedente a la fecha de presentación de su solicitud de devolución.

Precisamente, dicha periodicidad trimestral se establece como referente a fin de optimizar y racionalizar los recursos con los que cuenta el Estado para efectuar la evaluación de la solicitud de devolución y su otorgamiento; así como, a efectos de permitir que el contribuyente obtenga y recabe la documentación que sustente su solicitud.

5.3.3 Requisitos

A efectos de presentar la solicitud de devolución, los sujetos deberán presentar ante la SUNAT el formulario aprobado por ésta a fin de solicitar la devolución, debiendo contar o adjuntar los siguientes documentos:

- a. Relación detallada de los comprobantes de pago electrónicos que sustenten las adquisiciones del biopolímero vegetal utilizado para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables, así como de las notas de crédito vinculadas a las citadas adquisiciones correspondientes al trimestre comprendido en la solicitud.

Dicho requisito permitirá identificar en el Registro de Compras electrónico del contribuyente, los comprobantes de pago que sustentan las adquisiciones del biopolímero vegetal.

- b. Certificado de biodegradabilidad emitido por el Organismo de Certificación del producto (OCP) y su respectivo informe de ensayo de identificación del polímero.

El presente requisito permitirá verificar la incorporación del biopolímero vegetal en la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables.

- c. Haber anotado en el Registro de Compras electrónico de los períodos correspondientes al trimestre comprendido en la solicitud, los comprobantes de pago electrónicos y las notas de crédito que sustenten las adquisiciones del biopolímero vegetal utilizado para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables. Dicha anotación deberá efectuarse de acuerdo a la forma y condiciones que se encuentren establecidas para tal fin.

Dicho requisito permitirá identificar en el Registro de Compras electrónico, el IGV correspondiente a los comprobantes de pago que sustentan la adquisición del biopolímero vegetal, con lo cual se pretende garantizar que la devolución del saldo a favor del IGV únicamente corresponda a dichas adquisiciones.

En caso de que, el sujeto del beneficio presente la documentación y/o información de manera incompleta, la SUNAT establecerá el plazo en el cual dicho sujeto deberá subsanar las omisiones. De igual modo, la SUNAT podrá solicitar al contribuyente la información adicional que permita determinar adecuadamente el otorgamiento o no de la devolución.

5.3.4 Medios para presentar la solicitud

La solicitud podrá ser presentada en los Centros de Servicios al Contribuyente u otro medio que se establezca para este fin, tal como la Mesa de partes Virtual de la SUNAT (MPV-SUNAT) creada mediante Resolución de Superintendencia N.º 077-2020/SUNAT.

5.3.5 Plazo para resolver la solicitud

La solicitud deberá de ser resuelta en un plazo no mayor a cuarenta y cinco (45) días hábiles, en atención a lo dispuesto en el artículo 162 del TUO del Código Tributario.



CONCLUSIONES

- El uso indiscriminado de los productos de plástico viene afectando gravemente nuestro ecosistema, razón por la cual, diversos países a nivel mundial han incorporado en su ordenamiento jurídico medidas que reduzcan o prohíban su fabricación y/o comercialización. No obstante, ningún país ha implementado un incentivo tributario que fomente que el sector dedicado actualmente a la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases descartables migre a una industria biodegradable en cuyo proceso productivo se haga uso de bienes no contaminantes.
- Se propone la creación de un incentivo tributario para los micro y pequeños empresarios dedicados a la fabricación de productos alternativos a las bolsas de plástico y de recipientes o envases descartables, por el cual se otorgue la devolución parcial del saldo a favor del IGV determinado por los contribuyentes afectos al Régimen MYPE Tributario - RMT e inscritos en el Registro de fabricantes, importadores y distribuidores de bolsas de base polimérica y demás bienes regulados en la Ley N.º 30884, que efectuaron la adquisición y uso de biopolímeros de origen vegetal e hicieron uso de tecnología para la fabricación de bolsas de plástico y recipientes o envases biodegradables. Dicha devolución se aplicaría sobre el saldo a favor del IGV acumulado trimestralmente que no haya sido agotado por el contribuyente, el cual no podrá superar el promedio del crédito fiscal correspondiente a la compra de los biopolímeros en dicho trimestre.
- La devolución parcial del saldo a favor del IGV se constituiría en una fuente de apalancamiento económico para las micro y pequeñas empresas dedicadas a la fabricación de bolsas de plástico y de recipientes o envases biodegradables cuyo insumo sea el biopolímero de origen vegetal; contribuyendo de este modo, al fortalecimiento y crecimiento del mencionado sector, y a fin de abastecer la demanda que actualmente atiende las bolsas de plástico de un solo uso y los envases y recipientes descartables.

REFERENCIAS

- ¿Cuánto viene recaudando la Sunat por el impuesto al consumo de bolsas de plástico? (2021, 01 de enero). *El Comercio*. <https://elcomercio.pe/economia/peru/cuanto-viene-recaudando-la-sunat-por-el-impuesto-al-consumo-de-bolsas-de-plastico-noticia/?ref=ecr>
- Araujo Ventura, K. (2013). Viendo más allá de un solo cauce. Política Tributaria: Incentivos Tributarios ¿beneficio o perjuicio?. *Ius et Ratio*, 1, 131-142. <http://journals.continental.edu.pe/index.php/iusetribunalis/issue/view/33/23>
- Organización de las Naciones Unidas. Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente. (2019). *Declaración ministerial de la Asamblea de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente en su cuarto período de sesiones*. <https://wedocs.unep.org/bitstream/handle/20.500.11822/28463/K1901032.pdf?sequence=13&isAllowed=y>
- Bohau, A.-L. (2020, 7 de agosto). Chile sin bolsas plásticas: una reflexión sobre el impacto de la ley que las prohíbe. *Dictuc*. <https://www.dictuc.cl/articulos/noticias/chile-sin-bolsas-plasticas-una-reflexion-sobre-el-impacto-de-la-ley-que-las-prohibe/>
- Bravo Cucci, J. (2014). Los fines extrafiscales de los tributos. *Foro Jurídico*, 13, 236-241. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13790>
- Bravo Cucci, J. (2015). *Fundamentos de Derecho Tributario*. Jurista Editores E.I.R.L.
- Bravo Cucci, J (2018). *Derecho Tributario. Reflexiones*. Crea Libros. https://books.google.com.pe/books?id=kMxJDwAAQBAJ&pg=PT3&hl=es&source=gbv_toc_r&cad=3#v=onepage&q&f=false
- Castillo Córdova, L. (2005). El principio de proporcionalidad en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional peruano. *Revista Peruana de Derecho Público*, 6(11), 127-151. http://www.garciabelaunde.com/Biblioteca/REVISTA_P11.pdf
- Constitución Política del Perú, 1979, art. 123.
- Constitución Política del Perú, 1993, art. 2, inciso 22.
- Constitución Política del Perú, 1993, art. 74.
- Constitución Política del Perú, 1993, art. 19.
- Constitución Política del Perú, 1993, art. 58-59.
- Constitución Política del Perú, 1993, art. 2, inciso 14.
- Constitución Política del Perú, 1993, art. 2, inciso 14.

Constitución Política del Perú, 1993, art. 2, inciso 17.

Decreto Ejecutivo 42833. (2021). Reglamento a la Ley N.º 9703.

http://www.digeca.go.cr/sites/default/files/decreto_42833-s.pdf

Decreto Legislativo N.º 776, Ley de Tributación Municipal. (1993, 31 de diciembre).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H761521>

Decreto Legislativo N.º 1269, Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta. (2016, 20 de diciembre).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1170133>

Decreto N.º 2198-2017. (2017, 26 de diciembre). Por el cual se modifica el epígrafe de la Parte 5 del Libro 1 y se adiciona el Título 6 a la Parte 5 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar el párrafo 1 del artículo 512-15 y los numerales 3 y 4 del artículo 512-16 del Estatuto Tributario.

<http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%202198%20DEL%2026%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202017.pdf>

Decreto Supremo N.º 003-2020-PRODUCE, Decreto Supremo que aprueba la Hoja de Ruta hacia una Economía Circular en el Sector Industria (2020, 19 de febrero)

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1255345>

Decreto Supremo N.º 006-2019-MINAM, Reglamento de la Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables. (2019, 23 de agosto).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1242205>

Decreto Supremo N.º 025-2021-PRODUCE, Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradables. (2021, 01 de diciembre). <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1298475>

Decreto Supremo N.º 055-99-EF, Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. (1999, 15 de abril).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H784217>

Decreto Supremo N.º 133-2013-EF, Código Tributario. (2013, 22 de junio).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1081161>

Decreto Supremo N.º 29-94-EF, Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. (1994, 29 de marzo).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H762519>

Decreto Supremo N.º 403-2016-EF, Reglamento del Decreto Legislativo que crea el Régimen MYPE Tributario del Impuesto a la Renta. (2016, 31 de diciembre).

<https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1171093>

Decreto Supremo N.º 237-2019-EF, Plan Nacional de Competitividad y Productividad 2019-2030 (2019, 28 de julio) <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1240633>

- Decreto N.º 3/019. (2019) Reglamentación de la ley 19.655, relativa a medidas de prevención y reducción del impacto ambiental derivado de la utilización de bolsas plásticas. <https://www.impo.com.uy/bases/decretos/3-2019>
- Durand Vásquez, P. (2018). *Beneficios e Incentivos Tributarios a Través de la Reducción o Eliminación del Impuesto a la Renta y del Impuesto General a las Ventas*. Departamento de Investigación y Documentación Parlamentaria (Legislatura 2017-2018 - Número 28) [https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/A4D20EBE9229864405258363007A90CA/\\$FILE/BENEFICIOSTRIBUTARIOS.pdf](https://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con5_uibd.nsf/A4D20EBE9229864405258363007A90CA/$FILE/BENEFICIOSTRIBUTARIOS.pdf)
- Exposición de Motivos del Decreto Supremo N.º 006-2019-MINAM, Reglamento de la ley N.º 30884. (2019, 10 de setiembre). <http://spij.minjus.gob.pe/Graficos/Peru/2019/Agosto/23/EXP-DS-006-2019-MINAM.pdf>
- Exposición de Motivos del Decreto Supremo N.º 025-2021-PRODUCE, Reglamento Técnico sobre Bolsas de Plástico Biodegradables. (2021, 20 de diciembre). <http://spij.minjus.gob.pe/Graficos/Peru/2021/Diciembre/01/EXP-DS-025-2021-PRODUCE.pdf>
- Huamaní Cueva R. (2015). *Código Tributario comentado Parte 1*. Jurista Editores.
- Huanachín, W (2018, 01 de julio). Industriales recién podrían reconvertir bolsas de un solo uso a reciclables en cinco años. *Gestión*. <https://gestion.pe/economia/industriales-recien-reconvertir-bolsas-reciclables-cinco-anos-237192-noticia/>
- Landa Arroyo, C. (2013). Control constitucional de los tributos con fines extrafiscales en el Perú. *THEMIS Revista De Derecho*, 64, 175-180. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9580>
- Ley N.º 17/2019, Relativa a la prohibición de fabricación, importación, uso y venta de bolsas de plástico y artículos de plástico de un solo uso (2019, 10 de agosto) <https://nicholasinstitute.duke.edu/plastics-policies/law-prohibitionof-manufacturing-importation-use-and-sale-polyethylene-bags-and>
- Ley N.º 19655. (2018) Declaración de interés general. Prevención y reducción del impacto ambiental derivado de la utilización de bolsas plásticas. <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/19655-2018>
- Ley N.º 21100, Ley que prohíbe la entrega de bolsas plásticas de comercio en todo el territorio nacional (2018, 3 de agosto). <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1121380>
- Ley N.º 28611, Ley General del Ambiente. (2005, 15 de octubre). <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H901891>
- Ley N.º 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables. (2018, 19 de diciembre). <https://spij.minjus.gob.pe/spij-ext-web/detallenorma/H1223852>

- Ley N.º 5414. (2015) Ley de promoción de la disminución del Uso de plástico polietileno.
https://www.conacyt.gov.py/sites/default/files/upload_editores/u8/Ley%20N%C2%B0%205414-15%20Disminuci.%20de%20uso%20de%20plastico.pdf
- Ley N.º 57/2008 relativa a la prohibición de la fabricación, importación, uso y venta de bolsas de polietileno en Ruanda. (2008, 10 de setiembre).
<https://nicholasinstitute.duke.edu/plastics-policies/law-no-572008-10092008-relating-prohibition-manufacturing-importation-use-and>
- Ley N.º 9703. (2019) Ley para la prohibición del poliestireno expandido, reforma Ley para la Gestión Integral de Residuos.
http://www.pgrweb.go.cr/scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_texto_completo.aspx?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=89355
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2021). *Marco Macroeconómico Multianual 2022-2025*.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/pol_econ/marco_macro/MMM_2022_2025.pdf
- Ministerio de Salud de Costa Rica. (2021, diciembre). *Guía para la tramitación de exoneración de la prohibición de uso de poliestireno expandido*.
<https://www.ministeriodesalud.go.cr/index.php/tramites-ms/autorizaciones-y-certificados/679-tramites/autorizaciones-y-certificaciones/2136-exoneracion-de-la-prohibicion-del-uso-de-poliestireno-expandido>
- Ministerio del Ambiente de Colombia. (2019, julio). *El uso de las bolsas plásticas en el país se redujo en un 53%, informó el Ministro de Ambiente, Ricardo Lozano*.
<https://id.presidencia.gov.co/Paginas/prensa/2019/190703-El-uso-de-las-bolsas-plasticas-en-el-pais-se-redujo-en-un-53-informo-el-Ministro-de-Ambiente-Ricardo-Lozano.aspx>
- Orden Comercial N.º 192. Prohibición de materiales de envases plásticos. (2018, 24 de diciembre). https://nicholasinstitute.duke.edu/sites/default/files/plastics-policies/2407_N_2018_The_trade_act.pdf
- Ordenanza de Comercio Exterior 2015, N.º 48. (2015) Prohibición de Importación.
<http://laws.gov.ag/wp-content/uploads/2020/07/No.-48-of-2015-External-Trade-Import-Prohibition-Order-2015.pdf>
- Ordenanza de Comercio Exterior 2015, N.º 52. (2015) Prohibición de Importación.
<http://laws.gov.ag/wp-content/uploads/2019/04/External-Trade-Import-Prohibition-No.2-Order-2015-No.-52.pdf>
- Ordenanza de Comercio Exterior 2016, N.º 16. (2016) Prohibición de Importación.
<http://laws.gov.ag/wp-content/uploads/2019/04/The-External-Trade-Prohibition-of-Plastic-Bags-Order-2016-No16.pdf>
- Ordenanza de Comercio Exterior 2017, N.º 44. (2017) Prohibición de Importación.
<http://laws.gov.ag/wp-content/uploads/2019/03/No.-44-of-2017-The-External-Trade-Import-Prohibition-Order-2017.pdf>

- Ordenanza de Comercio Exterior 2017, N.º 83. (2017) Prohibición de comprar bolsas de plástico. <http://laws.gov.ag/wp-content/uploads/2019/03/No.-83-The-External-Trade-Shopping-Plastic-Bags-Prohibition-Order-2017.pdf>
- Paton García, G. (2016). *Fiscalidad Ambiental, Responsabilidad Social y Desarrollo Sostenible en América Latina. Propuestas para Perú*. Thomson Reuters.
- Registro Oficial N.º 330. Ordenanza para regular la fabricación, el comercio de cualquier tipo, distribución y entrega de productos plásticos de un solo uso y específicamente de sorbetes plásticos, envases, tarrinas, cubiertos, vasos, tazas de plástico y de foam y fundas plásticas tipo camiseta, inclusive oxobiodegradables, en el cantón Guayaquí (2018)
https://nicholasinstitute.duke.edu/sites/default/files/plastics-policies/9071_S_2018_Ordenanza_para_regurar_fabricacion.pdf
- Registro Oficial N.º 354. Ley Orgánica para la Racionalización, Reutilización y Reducción de Plásticos de un solo Uso.
<https://www.fao.org/faolex/results/details/es/c/LEX-FAOC200078/>
- Resolución de Superintendencia N.º 077 -2020/SUNAT, Aprueban la creación de la Mesa de Partes Virtual de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2020, 8 de mayo).
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/superin/2020/077-2020.pdf>
- Resolución del Tribunal Fiscal N.º 559-4-97. (Lima). (1997). Tribunal Fiscal.
http://www.mef.gob.pe/contenidos/tribu_fisc/Tribunal_Fiscal/PDFS/1997/4/1997_4_0559.pdf
- Resolución N.º 005-CGREG-11-II-2015-SE. (2015) Ordenanza provincial que promueve el consumo responsable mediante la regulación de la comercialización y distribución de productos plásticos desechables y envases desechables de poliestireno expandido. https://www.gobiernogalapagos.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2015/02/005-CGREG-11-II-2015-PLASTICOS_1.pdf
- Robles Moreno, C. del P. (2013). La Exención en Materia Tributaria: a propósito de la Sentencia del Tribunal Constitucional que declaró inconstitucional el Decreto Legislativo 977. *Foro Jurídico*, 12, 136-148.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13808>
- Ruiz de Castilla Ponce de León, F. J. (2013). Inmunidad, Inafectación, Exoneración, Beneficios e Incentivos Tributarios. *Foro Jurídico*, 12, 136-148.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13808>
- Sentencia del Tribunal Constitucional Expediente N.º 009-2001-AI/TC (Lima). (2002, 29 de enero). Tribunal Constitucional.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2002/00009-2001-AI.html>
- Sentencia del Tribunal Constitucional Expediente N.º 05680-2008-PA/TC (Piura). (2010, 15 de enero). Tribunal Constitucional.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2010/05680-2008-AA.pdf>

- Sentencia N.º 00042-2004-AI/TC. (Lima). (2004). Tribunal Constitucional Peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00042-2004-AI.pdf>
- Sentencia N.º 0008-2003-AI/TC. (Lima). (2003). Tribunal Constitucional peruano.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/00008-2003-AI.html>
- Sentencia N.º 03303-2003-AA/TC. (Lima). (2003). Tribunal Constitucional peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/03303-2003-AA.pdf>
- Sentencia N.º 0048-2004-PI/TC. (Lima). (2004). Tribunal Constitucional peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/00048-2004-AI.pdf>
- Sentencia N.º 02724-2007-PA/TC. (Lima). (2007). Tribunal Constitucional peruano.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2009/02724-2007-AA.html>
- Sentencia N.º 06089-2006-AA. (Lima). (2006). Tribunal Constitucional peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/06089-2006-AA.pdf>
- Sentencia N.º 06403-2006-AA. (Lima). (2006). Tribunal Constitucional Peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/06403-2006-AA.pdf>
- Sentencia N.º 10138-2005-PC/TC. (Lima). (2006). Tribunal Constitucional Peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/10138-2005-AC.pdf>
- Sentencia N.º 2689-2004-AA/TC. (Lima). (2005). Tribunal Constitucional peruano.
<http://tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/02689-2004-AA.html>
- Sentencia N.º 2727-2002-AA/TC. (Lima). (2002). Tribunal Constitucional peruano.
https://www.gacetajuridica.com.pe/docs/02727-2002-AA_unlocked.pdf
- Sentencia N.º 6626-2006-PA/TC. (Lima). (2007). Tribunal Constitucional peruano.
<https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/06626-2006-AA.pdf>
- Sentencia N.º 1277-2003-HC/TC. (Lima). (2003). Tribunal Constitucional peruano.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2003/01277-2003-HC.html>
- Sentencia N.º 0009-2007-PI/TC. (Lima). (2007). Tribunal Constitucional Peruano.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/00009-2007-AI%2000010-2007-AI.html>
- Sentencia N.º 045-2004-PI/TC. (Lima). (2007). Tribunal Constitucional peruano.
<https://www.tc.gob.pe/jurisprudencia/2006/00045-2004-AI.pdf>
- Solórzano, S. (2020, febrero). *El uso de bolsas plásticas en los supermercados colombianos ha bajado 65% en tres años.*
<https://www.larepublica.co/responsabilidad-social/el-uso-de-bolsas-plasticas-en-los-supermercados-colombianos-ha-bajado-65-en-tres-anos-2964072>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2002). *Informe N.º 031-2002-SUNAT/K00000.*
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/oficios/2002/oficios/i0312002.htm#:~:text>

[=El%20saldo%20a%20favor%20del%20Impuesto%20General%20a%20las%20Ventas,para%20aplicarlo%20en%20otro%20posterior](#)

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (s.f.). *Régimen MYPE Tributario*. https://orientacion.sunat.gob.pe/sites/default/files/inline-files/Remype_02.20.pdf

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (s.f.). *Concepto de Devolución*. <https://orientacion.sunat.gob.pe/devolucion-a-solicitud-de-parte#:~:text=La%20devoluci%C3%B3n%20de%20tributos%20se,que%20la%20SUNAT%20lo%20reconozca.>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (s.f.). *Concepto, Tasa y Operaciones Gravadas - IGV*. <https://orientacion.sunat.gob.pe/3053-concepto-tasa-y-operaciones-gravadas-igv-empresas#:~:text=El%20IGV%20o%20Impuesto%20General,de%20los%20productos%20que%20adquiere.>

Uso de bolsas plásticas en Colombia ha caído 59,4%. (2020, 3 de julio). *Semana*. <https://www.semana.com/pais/articulo/cual-es-el-consumo-de-bolsas-plasticas-en-colombia-julio-2020/291444/>

Yacolca Estares, D. (2009). *Derecho Tributario Ambiental*. Grijley.

BIBLIOGRAFÍA

- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2019). *Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe*.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44787/1/S1900605_es.pdf
- Instituto Peruano de Economía. (2013). *Beneficios Tributarios*.
<https://www.ipe.org.pe/portal/beneficios-tributarios/#:~:text=Los%20beneficios%20tributarios%20est%C3%A1n%20constituidos,en%20los%20recaudos%20del%20Estado>
- Ministerio del Ambiente. (2018). *Conoce las empresas que ofrecen productos alternativos al plástico*. <https://www.gob.pe/institucion/minam/noticias/22594-conoce-las-empresas-que-ofrecen-productos-al-plastico>
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2018). *Informe N.º 33-2018-SUNAT/IV3000*.
https://www.mef.gob.pe/contenidos/tributos/doc/gastos_tributarios_SUNAT.pdf
- Programa de las Naciones Unidas para el Ambiente. (2018, 5 de junio). *Plásticos de un solo uso: Una hoja de ruta para la sostenibilidad*.
<https://www.unep.org/es/resources/informe/plasticos-de-un-solo-uso-una-hoja-de-ruta-para-la-sostenibilidad>
- Organización de las Naciones Unidas. (2018). *El estado de los plásticos: perspectiva del día mundial del medio ambiente 2018*.
https://wedocs.unep.org/bitstream/handle/20.500.11822/25513/state_plastics_WED_SP.pdf?isAllowed=y&sequence=5