

Universidad de Lima

Escuela de Posgrado

Maestría en Tributación y Política Fiscal



**NECESIDAD Y VIABILIDAD DE UN NUEVO
IMPUESTO EXTRAFISCAL A LA
PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN DE
PLÁSTICO EN EL PERÚ**

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

JANNET ANTO CHIONG

Código 20172967

Asesor

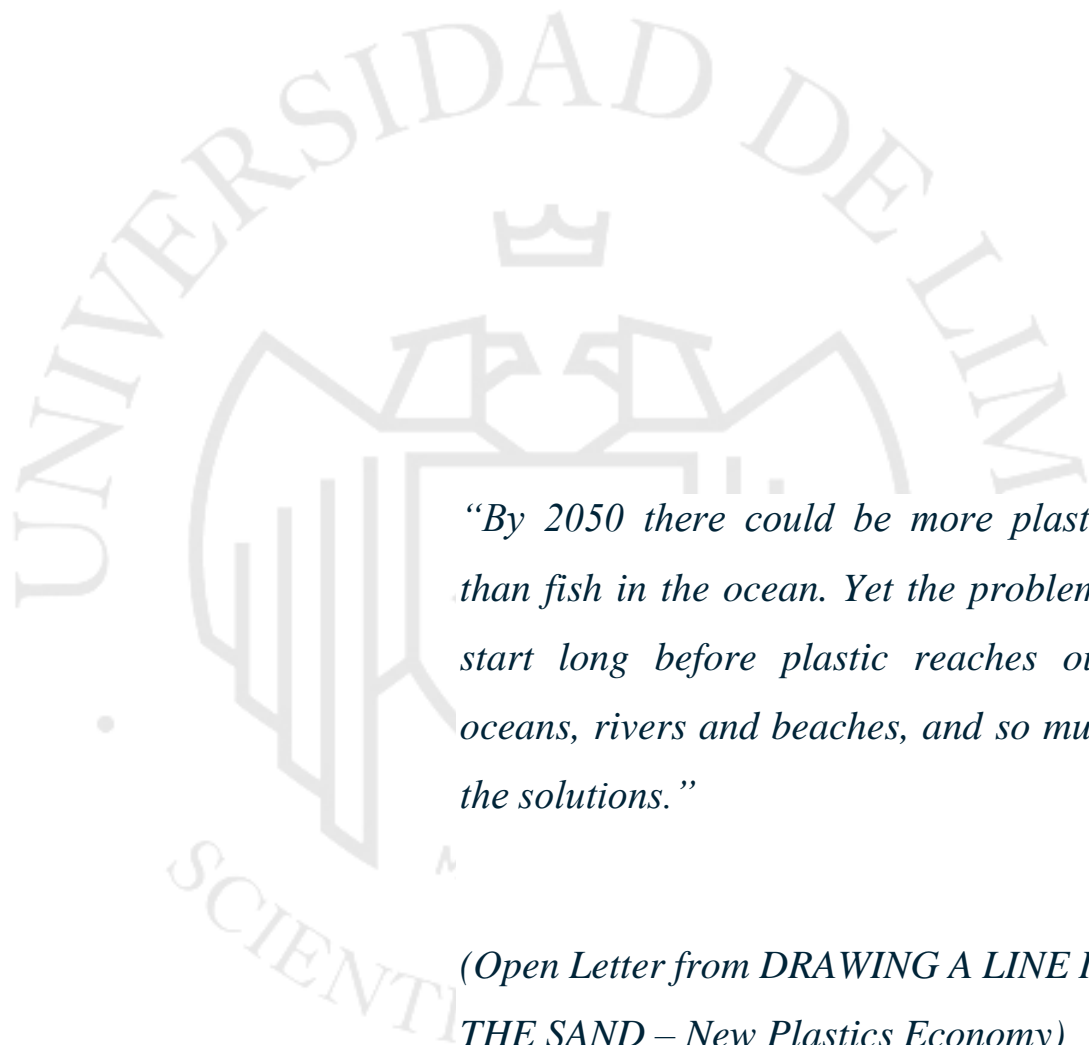
Juan Carlos Vidal Chang

Lima – Perú

Febrero 2020

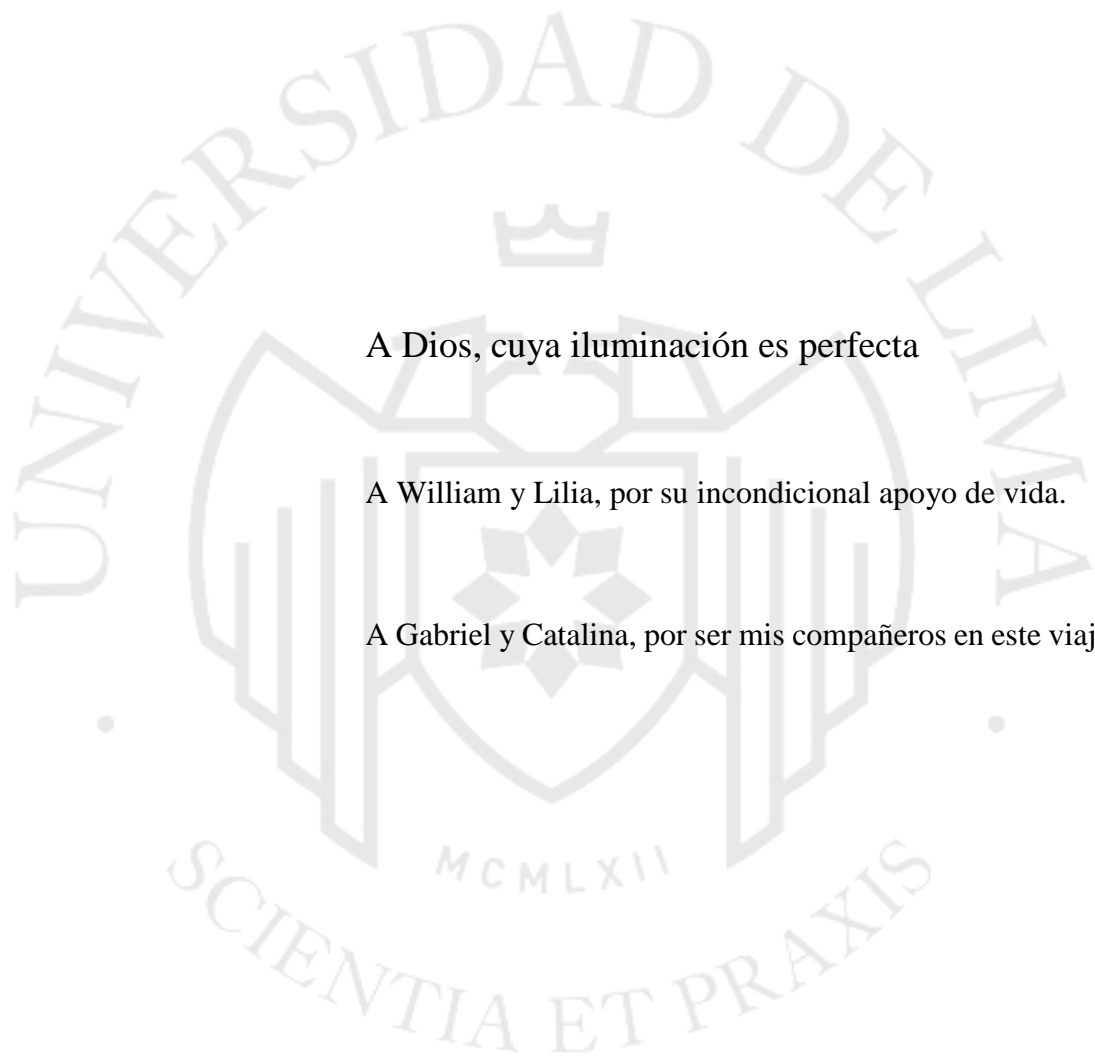


**NECESIDAD Y VIABILIDAD DE UN NUEVO
IMPUESTO EXTRAFISCAL A LA
PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN DE
PLÁSTICO EN EL PERÚ**



“By 2050 there could be more plastic than fish in the ocean. Yet the problems start long before plastic reaches our oceans, rivers and beaches, and so must the solutions.”

(Open Letter from DRAWING A LINE IN THE SAND – New Plastics Economy)



A Dios, cuya iluminación es perfecta

A William y Lilia, por su incondicional apoyo de vida.

A Gabriel y Catalina, por ser mis compañeros en este viaje.

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN

1

CAPÍTULO I: CONTAMINACIÓN AMBIENTAL PRODUCIDA POR EL PLÁSTICO

3

1.1 ¿Qué es el plástico?.....3

1.2 Daños al medio ambiente causados por los plásticos contaminantes5

1.2.1 Contaminación ambiental5

1.2.2 Contaminación producida por productos plásticos7

CAPÍTULO II: FUNDAMENTOS ECONÓMICOS QUE SOSTIENEN LA VIABILIDAD PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS CON FINES EXTRAFISCALES SOBRE LA PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN DE PRODUCTOS PLÁSTICOS

16

2.1 Externalidades: Tratamiento de los costos y/o beneficios que recibe un agente sin contraprestación.....16

2.1.1 Tipos de externalidades.....20

2.1.2 Alternativas de solución a las externalidades desde el sector público y el sector privado 21

2.2 La contaminación ambiental producida por la industria de productos plásticos determinada como externalidad negativa.....31

2.3 Instrumentos óptimos para mitigar los daños que causan los productos plásticos sobre el medio ambiente33

CAPÍTULO III: FUNDAMENTOS JURÍDICOS QUE SOSTIENEN LA VIABILIDAD PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS CON FINES EXTRAFISCALES SOBRE LA PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN DE

PRODUCTOS

PLÁSTICOS

35

| | |
|---|----|
| 3.1 Fines de los tributos | 35 |
| 3.1.1 Fines clásicos de los tributos: recaudar | 35 |
| 3.1.2 Fines extrafiscales de los tributos | 36 |
| 3.1.3 Principales tributos con fines extrafiscales en el Perú | 42 |
| 3.2 Justificación constitucional para la creación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos | 46 |
| 3.2.1 Derecho a gozar de un ambiente equilibrado: numeral 22 del artículo 2° y el Capítulo II del Título III de la Constitución Política del Perú (Ambiente y los Recursos Naturales) | 46 |
| 3.2.2 Respeto a los principios del Derecho Tributario o límites a la potestad tributaria del Estado | 47 |
| 3.2.3 Especial relevancia a la relación entre tributos con fines extrafiscales con el principio de capacidad contributiva | 52 |
| 3.3 Justificación legal para la creación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos | 60 |
| 3.3.1 Conceptualización de tributo ambiental | 60 |
| 3.3.2 Principio “quien contamina paga” | 61 |
| 3.3.3 Instrumentos legales | 62 |
| 3.3.4 Normativa ambiental sobre los productos plásticos en el Perú | 65 |

CONCLUSIONES

67

REFERENCIAS

70

BIBLIOGRAFÍA

75

ÍNDICE DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| Figura 1.1 ¿Cuánto duran en el tiempo? | 10 |
| Figura 1.2 Océano de plástico..... | 12 |
| Figura 2.1 Representación gráfica costo privado, costo social y costo externo | 18 |



ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1: Límites máximos permisibles81



INTRODUCCIÓN

Debido al desarrollo de la industria, en paradoja a la búsqueda del bienestar humano, hemos ido contaminando nuestro planeta tierra, nuestro único hogar.

Como es sabido en la actualidad nuestro medio ambiente viene sufriendo de alteraciones producto de la contaminación ambiental derivada del petróleo, entre otras fuentes, sin embargo, verificamos que la industria del plástico, al tener las características de ser un producto maleable y de bajo costo, se ha producido en desmedida, encontrándose casi en toda actividad humana. No obstante su empleabilidad y mejora en la calidad de vida del ser humano, también está causando su propia degradación. La excesiva producción de los productos plásticos, trae irreparables consecuencias negativas al ser humano, con la quema de petróleo para su fabricación producen de manera excesiva gases de efecto invernadero, lo cual empeora el calentamiento global y pone en peligro la propia subsistencia humana sobre su planeta. Asimismo, una vez elaborado los productos de plástico, nos inundamos de ellos aumentando los desechos que pueden tardar en degradarse de 100 a 600 años, según las investigaciones, y no menos importante, al ser arrojados al mar, terminan contaminado todo el ecosistema. Estas razones nos conducen a realizar acciones a efectos de mitigar la continua proliferación de la producción e importación de aquellos productos derivados del petróleo, conocidos como plásticos.

En la presente investigación nos cuestionamos si, a razón de la referida contaminación ambiental, es viable la implementación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos, dentro del actual marco constitucional y legal del Perú.

Como se podrá observar, en el presente trabajo se ha efectuado una investigación transversal de diversas ciencias, como la económica, jurídica y ambiental, para tras dicha visión llegar a conclusiones más completas de este tema, poco atendido de nuestro país.

De esta manera, en el primer capítulo desarrollamos la problemática actual de la contaminación por productos plásticos, con datos estadísticos y las graves consecuencias que trae para la humanidad.

Al ser un problema de primer orden social, realizamos una investigación desde la ciencia económica, por lo que, en el segundo capítulo, plasmamos las alternativas de solución que la referida ciencia social nos plantea, desde el sector privado y el sector público; verificándose que los economistas ya plantean soluciones de tipo impositivo para internalizar estas extremidades, a través de impuestos a los que contaminan el medio ambiente, se analizan los impuestos pigouvianos, los cuales corrigen este tipo de conductas negativas, y producen ingresos al Estado, un doble beneficio.

Finalmente, en el tercer capítulo nos centramos en analizar la viabilidad, constitucional y legal, en la imposición de un nuevo gravamen, postulado claramente como un tributo con fin extrafiscal, sobre la producción e importación de productos plásticos, en nuestro país. En este último capítulo se brinda un análisis pormenorizado de los tributos con fines extrafiscales, según doctrina, jurisprudencia y los actuales tributos con esa característica en el Perú, para posteriormente verificar la justificación constitucional y legal, para la creación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos. En cuanto al plano nacional, se realiza un análisis a la normativa ambiental sobre la industria del plástico, verificándose que sólo contamos con dos regulaciones macro, el Decreto Supremo N° 013-2018-MINAM que promueve el consumo responsable del plástico y reducir el uso del plástico en las entidades del Poder Ejecutivo, y la Ley N° 30884, que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables, esta última contiene el Impuesto al Consumo de Bolsas de Plástico, y se limita únicamente a las bolsas de plástico, ambas recientemente publicadas a finales de 2018; por lo cual existe un vacío en cuanto a regular íntegramente esta actividad, que como se ha comprobado es a la par de importante, dañina.

Deseamos que esta investigación, efectuada desde diversas áreas de las ciencias, pueda contribuir a la discusión del tema planteado y, sobre todo, animar a los responsables de las políticas públicas en nuestro país, a atender este tema con la debida responsabilidad que nuestra sociedad lo merece.

CAPÍTULO I: CONTAMINACIÓN AMBIENTAL PRODUCIDA POR EL PLÁSTICO

1.1 ¿Qué es el plástico?

Es de importancia señalar que en la actualidad y debido al buen compartir de información a través de varios medios, contamos con muchas definiciones de plástico, así como de su composición química que la constituye.

Cabe indicar que, desde su etimología “la palabra plástico se deriva de la palabra griega *plastikos*, que significa “adecuado para moldear” (Moore y Kibbey, 1987, p. 403); asimismo, una aproximación desde la ciencia industrial metalmecánica, señala que “químicamente, todos los plásticos son polímeros” (Moore y Kibbey, 1987, p. 404).

Por su parte, Science History Institute define a los plásticos como: “Plastics are a group of materials, either synthetic or naturally occurring, that may be shaped when soft and then hardened to retain the given shape. Plastics are polymers. A polymer is a substance made of many repeating units.”

Por otro lado, la organización Plasticseurope, señala sobre el plástico que:

Los plásticos son materiales orgánicos, igual que la madera, el papel o la lana. Las materias primas que se utilizan para producir plástico son productos naturales como la celulosa, *el carbón* [cursivas añadidas], el gas natural, la sal y, por supuesto, *el petróleo* [cursivas añadidas] (párr. 2).

Con lo que a grandes rasgos verificamos que el plástico es un producto cuya principal característica es su moldeabilidad, por lo que, sus usos pueden ser múltiples y muy variados, los cuales pasan por productos de plástico para usos caseros, como por ejemplo, utensilios de cocina, juguetes, lámparas, etc; hasta productos para la industria en general, como la producción de tubos, partes de autos y de aviones; hasta productos que las personas sólo utilizan una vez, como las botellas, bolsas, sorbetes, platos, cubiertos y demás, estos son conocidos como productos descartables que suelen utilizarse en solo una ocasión por higiene, o simple practicidad.

En lo que respecta a su clasificación, existen varias formas de clasificar a los productos plásticos, pero para el objetivo del presente trabajo utilizaremos su clasificación de acuerdo a las fuentes de dónde provengan; en general, podemos definirlos de la siguiente manera:

- a) Plásticos derivados de fuentes renovables, son aquellos que provienen de recursos renovables (Miller, 2007, p. 9), como aquel que se obtiene a partir del almidón de maíz o de yuca, o de caña de azúcar, éstos a su vez tienen como característica que son biodegradables, por lo que son polímeros naturales.
- b) Plásticos derivados de fuentes no renovables, son aquellos que provienen de recursos no renovables, estos son aquellos que existen en cantidades fijas en la corteza de la tierra, a su vez, dice Miller (2007) que “estos recursos pueden agotarse mucho más rápido de lo que se forman” (p. 10), explica el mismo autor que los referidos recursos incluyen a “los *recursos energéticos* (como el carbón, petróleo y gas natural), a los *recursos minerales metálicos* (como el hierro, el cobre y el aluminio), y a los *recursos minerales no metálicos* (como la sal, la arcilla y la arena).” (p. 10) A su vez, cabe precisar que los mencionados recursos energéticos están conformados por combustibles fósiles, los cuales al haberse formado “hace millones de años a partir de restos orgánicos de plantas y animales muertos” (Baquedano, 2008, p. 71), hacen que sean recursos no renovables, justamente porque aquellos que se produjeron y extrajeron ya no podrán devolverse a la naturaleza, al menos no de su forma original en la que fueron encontrados.

Ya en el ámbito nacional, recientemente nuestro gobierno, mediante el Decreto Supremo N° 013-2018-MINAM, que aprueba la reducción del plástico de un solo uso y promueve el consumo responsable del plástico en las entidades del Poder Ejecutivo, publicado el 05 de noviembre de 2018, en el Diario Oficial “El Peruano”, ha introducido por primera vez en nuestra legislación el concepto de plástico, definiéndolo en el numeral 2.3 del artículo 2° como “Material de base polimérica dotado de plasticidad en, al menos, alguna fase de su proceso de fabricación y que puede incluir aditivos en su composición, los cuales son agregados para brindar características particulares al material”.

Luego de haber abordado algunas definiciones del concepto “plástico”, conviene indicar que la presente investigación tiene como objetivo los plásticos que provienen de fuentes no renovables, concretamente los polímeros sintéticos que se obtienen del petróleo, carbón y gas natural, por ser los más contaminantes en la actualidad. Asimismo, dicho tipo de plástico, está acorde con la definición prescrita en el arriba mencionado Decreto Supremo.

Por lo tanto, el presente trabajo abarca a todos aquellos plásticos que causan contaminación al medio ambiente, el plástico contaminante, al que llamaremos de manera genérica plástico.

1.2 Daños al medio ambiente causados por los plásticos contaminantes

1.2.1 Contaminación ambiental

En la actualidad el impacto de los productos plásticos es tan fuerte que en una reciente publicación Campillo (2018), menciona como uno de los cinco cambios que definen el presente periodo geológico, conocido como periodo antropoceno¹, al siguiente “*La abundancia de plásticos en los océanos, que llegan a entrelazarse y construir estructuras permanentes, a modo de islas de basura de grandes dimensiones*” (p. 356), por lo que este suceso pasa a ser de incumbencia global y necesario tratamiento desde todos los ámbitos y sectores de la población, de manera transversal.

Cuando hablamos de daños al medio ambiente, tenemos que acercarnos a la noción de contaminación ambiental, según Adame Romero (2010), la contaminación es:

la presencia de cualquier sustancia, material o energía que puede ocasionar algún daño o desequilibrio en el ambiente, ya sea en el aire, agua o en el suelo y que puede afectar negativamente al hombre y a los demás seres vivos (p. 10)

¹ Término propuesto por el premio Nobel Paul Crutzen en el año 2000 para indicar que muchos de los cambios que suceden hoy en el planeta son de origen humano (Campillo, 2018, p. 355).

Por su parte, Wieland Fernandini (2017), en el marco general de la introducción al derecho ambiental indica que la contaminación está referida a:

la adición de cualquier tipo de energía o material residual al entorno que por su sola presencia o actividad provoca directa o indirectamente, en el corto, mediano o largo plazo, y de forma reversible o irreversible, la pérdida de la calidad de las características y condiciones generales del ambiente (como se citó en Jaquenod, 1996, p. 218). (p. 101)

En la misma línea de la ciencia ambiental Miller (2007), respecto de la contaminación nos explica:

La contaminación es la presencia de sustancias químicas en niveles altos en el aire, agua, suelo o alimentos, que amenazan la salud, supervivencia o las actividades del ser humano o de otros organismos. Los contaminantes pueden ingresar al ambiente naturalmente a partir de las erupciones volcánicas, o a través de las actividades humanas, como la quema de carbón. La mayoría de los contaminantes provenientes de actividades humanas ocurren en áreas urbanas e industrializadas, donde los contaminantes se concentran, o cerca de ellas. (p. 11)

Este mismo autor, clasifica a los contaminantes de acuerdo a su tipo de fuente, fuentes puntuales y fuentes no puntuales, señala respecto de las fuentes puntuales que son aquellas aisladas e identificables, poniendo de ejemplo a la chimenea de una planta de energía de quema de carbón, la tubería de desagüe de una fábrica y el escape de una automóvil, y es justamente en esta clasificación donde se encuentran las fábricas de productos plásticos. Siendo por otro lado, fuentes no puntuales de contaminación, aquellas que están dispersas y que son difíciles de identificar, en este caso señala como ejemplos a los pesticidas acarreados por el viento de la tierra a la atmósfera, así como la escorrentía de los fertilizantes y pesticidas de las granjas, hacia los ríos y lagos (p. 11). De lo cual, concluye lo más resaltante para la presente investigación y es que “es mucho más fácil y barato identificar y controlar los contaminantes que provienen de fuentes puntuales que de las fuentes dispersas no puntuales” (p. 11).

Ahora bien, como explica Adame Romero (2010), la contaminación ambiental puede producir daños en el aire, a través del incremento acelerado de los niveles de dióxido de carbono (CO₂) y otros gases que provocan el efecto invernadero en la atmósfera terrestre (p. 91); precisa la referida autora que:

Desde que inició la Revolución Industrial, en 1750, se han estado emitiendo a la atmósfera grandes cantidades de CO₂, debido a la quema de combustibles fósiles como el petróleo y el carbón, principalmente, como resultado de los procesos industriales promotores del “desarrollo” humano (p. 91 - 92).

Por otro lado, también está la contaminación del agua, la cual “además de su escasez por el aumento en su demanda. La alteración de su calidad impide o limita su aprovechamiento en vastas regiones del mundo” (Adame Romero, 2010, p. 11). La misma autora citando a la UNESCO indica que:

Según la Organización de Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Alimentación (UNESCO) por sus siglas en inglés, la escasez de agua en el mundo se agravará aún más debido al calentamiento global y, según los expertos sobre cambio climático, con un ascenso de 2° C en la temperatura promedio del planeta, los recursos acuíferos disminuirán y las necesidades de irrigación aumentarán. (p. 62)

A lo antes indicado debemos agregarle que, en la actualidad, uno de los mayores problemas que contaminan el agua de los océanos es justamente el plástico, del cual nos ocuparemos de manera detallada en el siguiente acápite. Asimismo, la contaminación que causa los denominados “microplásticos” en la vida marina.

A su vez, encontramos la contaminación del suelo, la cual puede darse cuando se altera sus características naturales, considerándose como causas de contaminación del suelo más importantes la agricultura y la acumulación de desechos (Adame Romero, 2010, p. 80).

1.2.2 Contaminación producida por productos plásticos

Ahora bien, en la actualidad nos enfrentamos a un nuevo problema global que es la contaminación ambiental producida por productos plásticos, si bien se puede decir que

con Baekeland en 1909 se produce el desarrollo de los primeros plásticos termoestables, aquellos que son llamados baquelita, y cuyos usos, muy variados, traen comodidades a la humanidad al ser de bajo costo, versátiles y con tendencia a ser duraderos, estas mismas características y sobre todo sus compuestos químicos producen a la par con su beneficio, alteraciones perjudiciales al medioambiente, pudiéndolo dañar de manera irremediable.

La producción de plásticos contamina el aire, el agua y el suelo de nuestro planeta, consecuentemente todo tipo de organismo sobre la faz de la tierra.

Contaminación de los productos plásticos en el aire:

El ciclo contaminante del plástico comienza en la etapa de su fabricación, ya que para su elaboración se requiere la quema de combustibles fósiles, tales como petróleo, carbón o gas natural, los cuales producen dióxido de carbono (CO₂), lo cual, a su vez, al concentrarse en cantidades elevadas en el aire produce el efecto invernadero; siendo éste último el principal causante del cambio climático actual (Adame Romero, 2010; Baquedano, 2008; Miller, 2007).

Así, Baquedano (2008) define el efecto invernadero como:

Es el proceso por el cual la atmósfera atrapa parte de la energía solar, calentando la Tierra y moderando nuestro clima. Un aumento de los gases de efecto invernadero provocado por el hombre está aumentando artificialmente este efecto, elevando las temperaturas globales y afectando a nuestro clima. Estos gases de efecto invernadero incluyen el dióxido de carbono, producido por la quema de combustibles fósiles y la deforestación; (p. 40).

En otras palabras, el referido efecto invernadero, hace que si bien si sea posible que ingresen los rayos solares, éstos ya no puedan escapar de la atmósfera de la tierra, ya que son atrapados; recalentando el planeta; lo cual se produce de manera natural – en un primer momento - , lo que aquí llama fuertemente la atención es que los seres humanos acrecentamos los gases efectos invernadero, justamente en la fabricación de plásticos, lo cual sólo trae como consecuencia que este planeta se caliente aún más.

En tal sentido, Adame Romero (2010), ante la pregunta ¿por qué es responsable del calentamiento global actual el aumento de CO₂ en la atmósfera terrestre?, explica:

El CO₂, al igual que otros gases – como el vapor de agua, el metano (CH₄), el óxido nitroso (N₂O), los fluorocarbonos y el ozono -, son considerados gases de invernadero debido a que, de manera similar al vidrio o acrílico en un invernadero, dejan pasar luz y el calor que viene del Sol a la superficie de la Tierra, pero no permite que dicho calor se disipe y regrese al espacio, sino que lo retiene, incrementando así la temperatura (p. 93)

Asimismo, se dice que el dióxido de carbono es el principal gas de efecto invernadero que contribuye al cambio climático. (“Definición de dióxido de carbono”, párr. 4).

Contaminación de los productos plásticos en el suelo:

Por lo lado, y de suma trascendencia para el medio ambiente está el daño producido por el plástico ya fabricado, éste termina siendo desechado (ya sea plástico de un solo uso o no), lo cual aumenta los residuos sólidos sobre el suelo y los océanos.

Cabe precisar que con la aparición del plástico en nuestra sociedad, se produjo de manera paralela la contaminación del suelo y océanos por dichos productos, pero solo recientemente dicha situación ha cobrado relevancia, con los conocimientos actuales que se tiene al respecto.

Así, el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente, denominado con sus siglas PNUMA, es el portavoz del medio ambiente dentro del sistema de las Naciones Unidas:

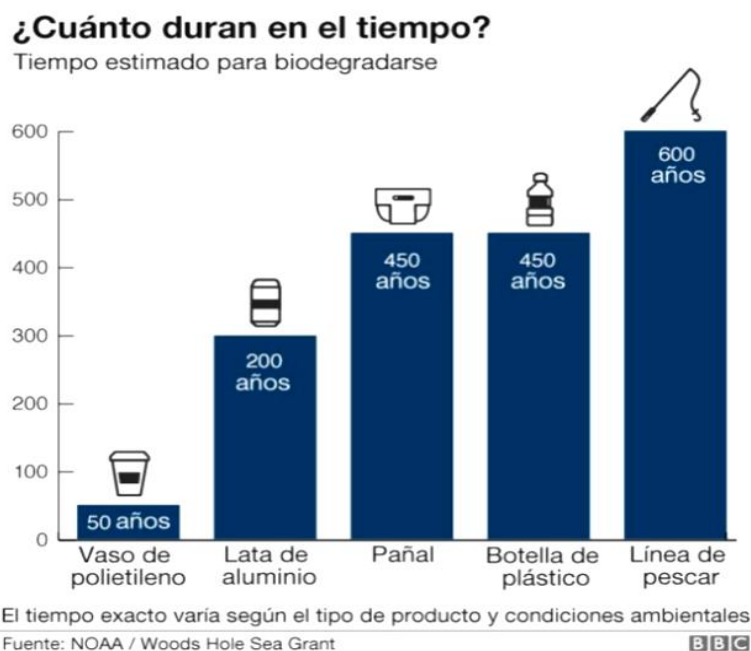
El PNUMA actúa como catalizador, promotor, educador y facilitador para promover el uso racional y el desarrollo sostenible del medio ambiente mundial. Establece la agenda ambiental a nivel global, promueve la implementación coherente de la dimensión ambiental del desarrollo sostenible en el sistema de las Naciones Unidas y actúa como un defensor autorizado del medio ambiente. (“PNUMA”, párr. 1)

Es de importancia mencionar que la gravedad de la contaminación producida por estos materiales plásticos, respecto al tiempo estimado que tarda para degradarse es, al menos, alarmante, existen muchos estudios que de acuerdo al compuesto del plástico señalan que podrían tardar en degradarse de 100 hasta 600 años.

A continuación, un gráfico mostrado en la página web del Diario BBC Mundo (11/12/2017), respecto al tiempo estimado que tarda en biodegradarse algunos productos plásticos:

Figura 1.1

¿Cuánto duran en el tiempo?



Nota: 5 gráficos para entender por qué el plástico es una amenaza para nuestro planeta.

Fuente: Diario BBC Mundo (2017).

En el plano nacional, en la evaluación de desempeños ambiental efectuado al Perú por la OCDE, año 2017, en cuanto al tratamiento y generación de residuo, la referida organización ha señalado que:

Los residuos sólidos municipales en el Perú, en 2012, se descomponen principalmente en materia orgánica (50,9%), plásticos (10,1%) y residuos peligrosos (8,5%). En 2012, los residuos sólidos no municipales alcanzaron los 11,0 millones de toneladas a nivel nacional; casi el 98% se relaciona con el sector agrícola, seguido en menor proporción por los sectores de vivienda y salud.

En el referido estudio, respecto a la gestión de residuos sólidos en nuestro país, la OCDE ha concluido que:

El aprovechamiento de los residuos es escaso, pero si se aumentara podría contribuir a disminuir los que se arrojan en botaderos informales y rellenos sanitarios. La mayoría de los residuos son orgánicos y, de hecho, en 2013 más del 50% del total correspondía a restos de alimentos, mientras que el 28% estaba integrado por residuos no peligrosos reciclables, entre otros papeles, cartones, *plásticos*, metales, chatarra electrónica y vidrio; *de todos estos, los que han aumentado en mayor medida son los residuos plásticos* (MINAM, 2012c y 2014b). [cursivas añadidas].

Con lo que, la excesiva elaboración de productos plásticos y sus consecuentes efectos contaminantes es concreta, tanto en el mundo como en nuestro país, por lo que dicha actividad de una vez debe contar con regulación.

Contaminación de los productos plásticos en el agua:

En esta parte nos referimos al daño que causan los productos plásticos en los océanos y a todo tipo de vida que su subsistencia dependa de él, todas las investigaciones (ONU, Greenpeace, National Geographic, entre otras), arrojan que, al ser el plástico un material de difícil degradación, al llegar a nuestros océanos los terminan ensuciando, acumulándose en estos todos los objetos elaborados de dicho material. Asimismo, producen daños al introducirse a este ecosistema y permanecer allí, ya que los animales que lo habitan se los comen, confundiéndolos con algún alimento marino, consecuentemente muchos animales han muerto por atragantamiento y otros por tener muchos productos plásticos en sus estómagos.

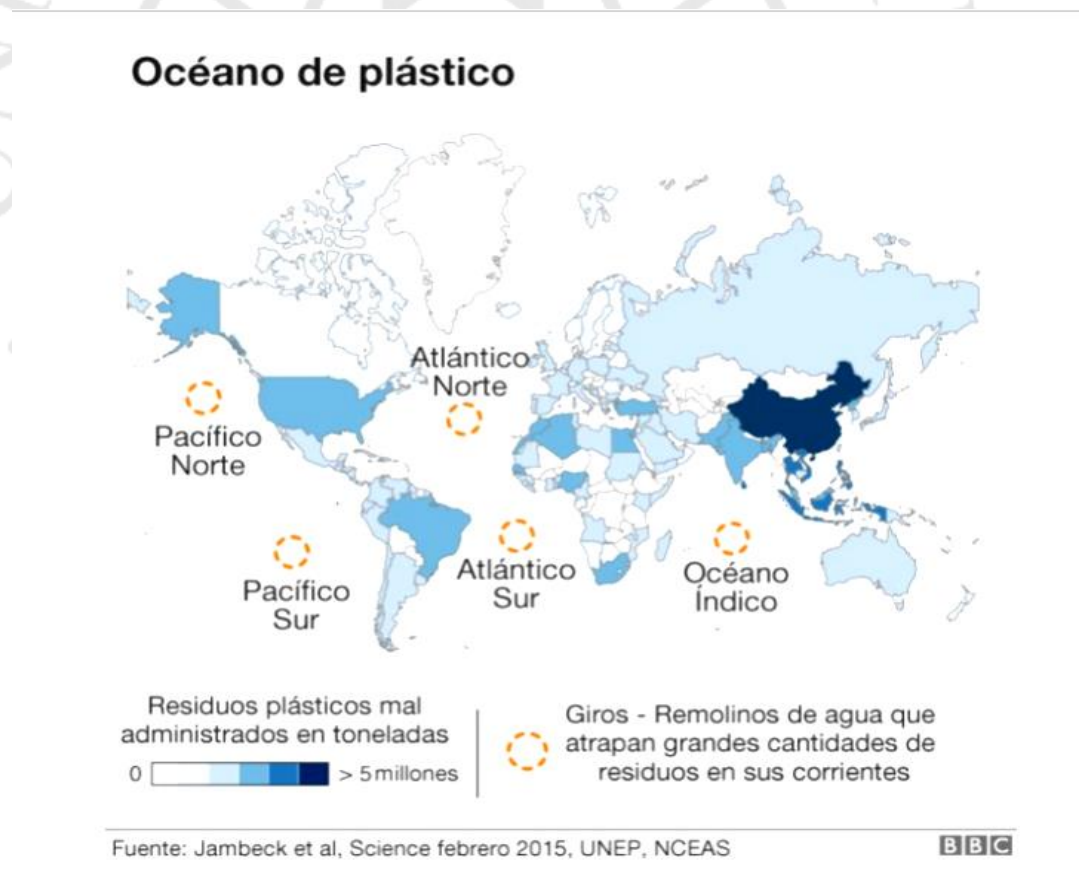
Al respecto, la organización Greenpeace nos brinda algunos datos importantes, contenidos en un dossier de prensa, publicado en su página web, los cuales indica que:

- Hay 5 islas de basura formadas en su gran mayoría por microplásticos algo similar a una “sopa”: dos en el Pacífico, dos en el Atlántico, y una en el Índico.
- EL 70% queda en el fondo marino, el 15% en la columna de agua y el 15% en la superficie. Lo que vemos es solo la punta del iceberg.

- Se desconoce la cantidad exacta de plásticos en los mares pero se estiman unos 5-50 billones de fragmentos de plástico, sin incluir los trozos que hay en el fondo marino o en las playas.
- Se estima que en 2020 el ritmo de producción de plásticos habrá aumentado un 900% con respecto a niveles de 1980 (más de 500 millones de toneladas anuales). La mitad de este incremento se producirá tan solo en la última década. (Greenpeace España, s.f.a, p. 3)

A efectos de una mejor visualización, a continuación presentamos otro gráfico, también extraído de la mencionada página web del Diario BBC Mundo (11/12/2017), en el cual muestra justamente las 5 islas de basura de plástico formadas en los Océanos: Pacífico, Atlántico e Índico:

Figura 1.2
Océano de plástico



Nota: 5 gráficos para entender por qué el plástico es una amenaza para nuestro planeta.

Fuente: Diario BBC Mundo (2017).

En esta parte se debe precisar que, tanto en las organizaciones a nivel global, regional y local, se viene utilizando la palabra “microplásticos”, referidas a pequeñas partículas de plásticos menores a 5mm, ya sea que provengan de la fragmentación producida por el medio ambiente o que se hayan producido originariamente en tamaño pequeño. (Greenpeace España, s.f.b; PNUMA, 2018). Este subproducto está alarmando al mundo entero, ya que al ser tan pequeño pasa desapercibido tanto por los seres humanos como por los animales marinos, quienes al confundirlos con alimento y consumirlos, son contaminados por dichos pequeños plásticos, causándoles daño por no ser de ligera digestión y degradarse dentro de sus organismos. Señala Greenpeace, que “Incluso pueden llegar a ser pasados a lo largo de la cadena alimentaria hasta llegar a nuestros platos” (Greenpeace España, s.f.a, p. 5 – 6)

De esta manera, respecto a los daños al medio ambiente causado por los microplásticos, en el documento denominado “El Estado de los Plásticos”, publicado el 2018, el PNUMA señaló que:

Los microplásticos si son ingeridos por los peces, pueden ingresar a nuestra cadena alimenticia. Se han encontrado en la sal de mesa comercial, y los estudios demuestran que 90% del agua embotellada y 83% del agua del grifo contienen partículas de plástico. Es preocupante que se sepa poco sobre los impactos de los microplásticos en la salud humana. (p. 5)

En esta línea, la organización Greenpeace dentro de un informe recientemente publicado y denominado “Plásticos”, complementando la advertencia del documento de PNUMA, indicó que:

Estudios recientes han observado que los animales marinos están ingiriendo estos microplásticos, lo que está provocando bloqueos gastrointestinales y alteraciones en sus patrones de alimentación y reproducción. Pero no se queda ahí: hay evidencias de que se transfieren a lo largo de la cadena alimentaria y llegan hasta nuestros platos.

Por lo que, estos microplásticos serían uno de los agentes más agresivos contra el medio ambiente, haciendo peligrar nuestro habitat humano, por lo tanto nuestra existencia.

Cabe aclarar también que a la ciencia se le hace difícil experimentar con humanos, para obtener datos ciertos sobre el efecto en la salud humana, sin embargo, no se augura buenas noticias, de esta forma, la National Geographic en su revista N° 06-2018, ha señalado que:

Es complicado estudiar el alcance de los microplásticos marinos en la salud humana, porque no es posible hacer experimentos en los que se les pida a las personas ingerir plásticos y porque sus características pueden cambiar conforme los animales de la cadena alimentaria los consumen y metabolizan. (p. 64)

En esta línea, la referida revista precisa que:

Dicho lo anterior, los científicos siguen preocupados por los efectos del plástico en la salud humana; de nueva cuenta, porque es ubicuo y, con el tiempo, terminará descomponiéndose y fragmentándose en nanoplastico, los cuales miden menos de 100 000 millonésimas de metro. Lo más alarmante es que esos plásticos minúsculos pueden penetrar las células y migrar hacia tejidos y órganos. No obstante, como los investigadores carecen de métodos analíticos para identificar nanoplasticos en el alimento, no disponen de información alguna sobre su ocurrencia o su absorción en humanos. (p. 64)

Por lo tanto, al verificar el efecto dañino del plástico sobre el medio ambiente desde su fabricación, se recomienda una regulación inmediata. De esta manera también lo secundan Rochman y Richard Thompson.

Asimismo, cabe indicar que dicho perjuicio ambiental realizado por las empresas no tiene su correspondiente asunción de responsabilidad por el daño causado. Por lo que corresponde que dicha industria asuma su responsabilidad social y medioambiental, ya sea a través de prohibiciones o alguna imposición fiscal.

Por todas las consideraciones antes expuestas, en el presente trabajo se plantea una propuesta de solución fiscal a través del sometimiento a los productores e importadores de los productos plásticos de un nuevo impuesto, gravamen que no sólo desincentivará la intención de compra, sino que también generará ingresos al Estado.

A partir de las consideraciones expuestas en el presenta capítulo, resulta indudable que la producción y el consumo de plástico contribuyen al problema de la contaminación ambiental. Por lo tanto, resulta necesario evaluar alternativas de solución. Una de estas alternativas es la fiscal, a través del posible establecimiento de un impuesto extrafiscal a la producción e importación de los mencionados productos plásticos. Los siguientes capítulos se concentrarán en hacer esta evaluación, tanto desde una perspectiva económica como jurídica.



CAPÍTULO II: FUNDAMENTOS ECONÓMICOS QUE SOSTIENEN LA VIABILIDAD PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS CON FINES EXTRAFISCALES SOBRE LA PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN DE PRODUCTOS PLÁSTICOS

2.1 Externalidades: Tratamiento de los costos y/o beneficios que recibe un agente sin contraprestación

En este capítulo debemos comenzar por el principio básico para la introducción y buen entendimiento económico del tema que vamos a comentar, las externalidades y sus posibles soluciones. Entonces, la ciencia económica parte de principios, entre los cuales tenemos que (Krugman et al., 2012 y Mankiw, 2017):

“Los mercados normalmente conducen a la eficiencia” o “un buen mecanismo para organizar la actividad económica son los mercados”

Se basa en el planteamiento general del economista Adam Smith, respecto de la famoso “mano invisible” que mueve el mercado, en la cual postula que el mercado en principio es eficiente, ya que tanto los compradores como los productores tratarán de obtener el máximo beneficio y precio en su transacción, por lo tanto, el precio será determinado según lo más eficiente posible. Adam Smith partió de la idea del egoísmo del ser humano, a través del cual, y sin darse cuenta, al buscar obtener los mayores beneficios para sí mismo, a la par, también va a producir la mejor asignación de recursos, por lo que también producir un mercado eficiente.

Es importante advertir, que la eficiencia de mercado así presentada, requiere de condiciones, siendo las más importantes, que se realiza en mercados competitivos, esto es, que “los mercados son perfectamente competitivos” y, que dichas decisiones no afectan a terceros, “en el análisis se supuso que el resultado del mercado afecta únicamente a los compradores y vendedores del mismo. Sin embargo, en el mundo real, las decisiones de los compradores y vendedores afectan a otras personas que no participan en el mercado” (Mankiw, 2017, p. 150).

“Cuando los mercados no consiguen la eficiencia, la intervención del Estado puede mejorar el bienestar social” o “El gobierno puede mejorar algunas veces los resultados del mercado”

Este principio precisa que, si bien el mercado puede establecer eficientemente la repartición de los recursos en la sociedad, esto no se cumplirá en todos los casos. Como señala Mankiw (2017), “Los mercados hacen bien muchas cosas, pero no todo” (p. 198), hay casos en los cuales el resultado del propio mercado es ineficiente, esto se puede deber a varios factores, por ejemplo, cuando sólo existe un proveedor de bienes en el mercado, no habrá competencia, por lo tanto, el dueño del negocio podrá asignar el precio que desee a los productos a ofertar, los cuales probablemente sean bastante altos. Otro ejemplo, ya centrado en el tema de esta tesis, es la contaminación ambiental, siendo que es una situación que perjudica a todos y causada por los productores, pero no nadie paga por ella, conocidas como externalidades negativas.

De esta manera, a las situaciones antes descritas se les conoce como fallas del mercado, las cuales producen justamente que el mercado se vuelva ineficiente. En palabras de Krugman et al., (2012), “Cuando un mercado no es eficiente, nos encontramos ante lo que se denomina un fallo de mercado” (p. 173).

Los economistas también nos explican que existen diversas fallas del mercado, siendo que la presente investigación se centra en aquellas denominadas externalidades, las cuales son, en palabras de Krugman et al., 2012, p. 196:

Una externalidad surge cuando una persona se dedica a una actividad que influye en el bienestar de un tercero al que no se le paga ni se le compensa por dicho efecto. Si el efecto por un tercero es negativo, se le conoce como *externalidad negativa*. Si le beneficia, se llama *externalidad positiva*.

Como consecuencia de las externalidades, el mercado se vuelve ineficiente, esto es, que el “equilibrio no es capaz de maximizar el beneficio total para la sociedad.” (Krugman et al., 2012, p. 196). Y, por tanto, la distribución de los recursos escasos también es ineficiente, repercutiendo como colofón en un menor bienestar económico.

En palabras de Stiglitz, 2016:

“Siempre que una persona o empresa emprende una acción que produce un efecto en otra persona o en otra empresa por el que esta última ni paga ni es pagada, decimos que hay una externalidad. Los mercados afectados

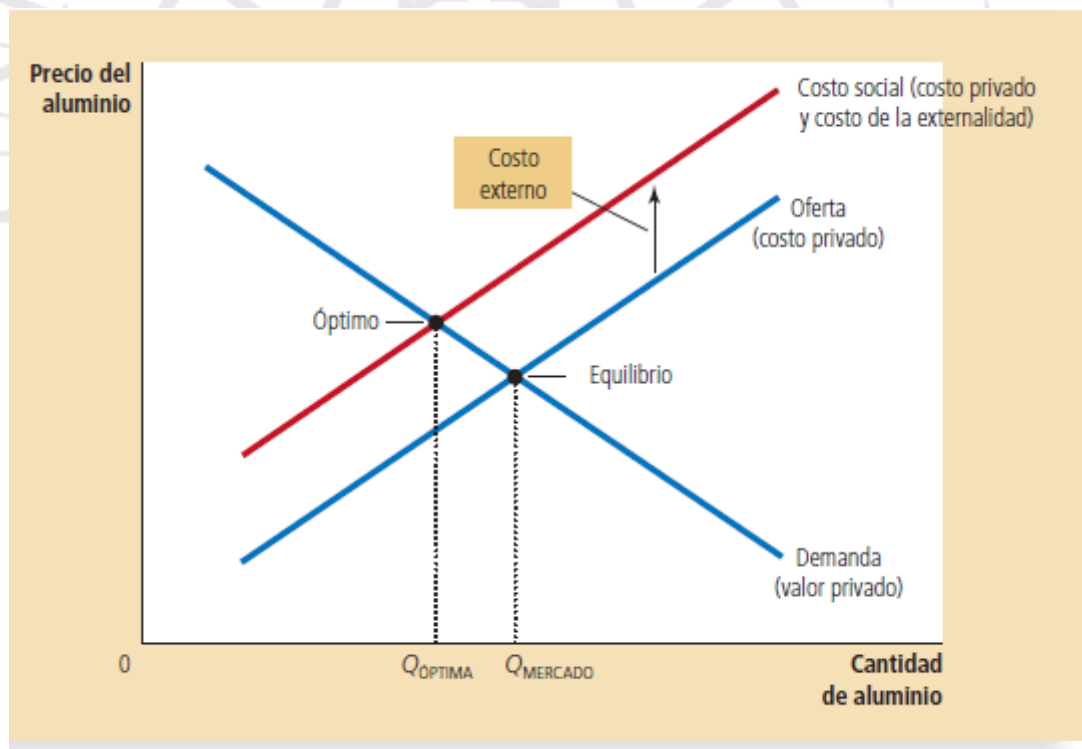
por externalidades *no asignan eficientemente los recursos*. Los niveles de producción, así como los gastos realizados para controlar la externalidad, son incorrectos.” (p. 182). [cursivas añadidas]

Dentro de la ciencia económica, los economistas las representan como la diferencia entre el coste social y el coste privado, donde el diferencial presentado es el costo de la externalidad (Mankiw, 2017, p. 198). En esta línea, explica Gregory P.A., (2001), que la externalidad “es un costo marginal o un beneficio marginal sin precio. *Sin precio* significa que el agente económico no soporta el costo marginal total o no disfruta de los beneficios marginales total de su acción” (p. 302).

A continuación, ejemplificamos con una gráfica:

Figura 2.1

Representación gráfica costo privado, costo social y costo externo



Fuente: Mankiw (2017)

Donde el coste privado o coste privado marginal, es lo que le cuesta a una empresa producir un bien, sin tener en cuenta los costes externos; el coste social o coste social marginal, es el coste privado más el coste externo; mientras que el coste externo, es el

coste que produce un individuo o empresa a otros sin resarcirles a cambio. (Krugman, Well, Olney, 2012; Mankiw, 2017; Stiglitz, 2016)

Este gráfico representa como en aparición de externalidades, el mercado se vuelve ineficiente, al verificar mayor producción de bienes a menor precio, ya que la producción y posterior venta de los productos (costo privado), no está tomando en cuenta el costo de la externalidad, lo cual lo conducirá al costo social. Cuando el fabricante toma en cuenta el costo de la externalidad, encarece el producto, asignándose a quien lo valora más, e internalizándose la externalidad; de esta manera se podría acercar a la eficiencia en el sentido de Pareto.

En esa línea, Mankiw (2017) precisa que “La ineficiencia ocurre porque el equilibrio del mercado refleja sólo los costos privados de producción” (p. 198).

Así, cuando los productores no toman en cuenta las externalidades que han producido, y, por tanto, no las contienen en sus precios (no las pagan directamente ellos o a través de su repercusión al comprador final) generan precios bajos, esto es, precios que no han tomado en cuenta todos sus costos, produciendo una compra subvaluada, lo cual se traduce en una asignación ineficiente de recursos. Por ejemplo, en el caso de las externalidades medioambientales, los fabricantes de productos contaminantes, venden sus productos sin asumir el costo de la contaminación que producen, esto en gran parte se debe a que no tienen ni regulación ni incentivo alguno (como tributos) que corrijan esta situación.

Cabe resaltar que, una de las importantes características de las externalidades es que nadie las paga ni las cobran, por lo tanto, en un primer momento son desatendidas tanto por el Estado como por los particulares, hasta cuando alguno reacciona a su aparición, generalmente por haberle causado un perjuicio sin su correspondiente contraprestación; los ejemplos más significativos se presentan en los casos de las fábricas que queman petróleo o sus derivados, las cuales en su proceso de combustión generan dióxido de carbono que finalmente contamina el ambiente, así tenemos que el costo de esa contaminación generada no es asumida por ninguno de los actores, ni por el fabricante ni por los particulares que adquieren estos productos.

Por lo tanto, es claro que estas mencionadas fallas del mercado requieren de atención, a efectos de acercarse hacia la eficiencia de los mercados, en el sentido de Pareto, esto es, que no haya otra posibilidad que alguno mejore sin que otro empeore;

allí, es donde se sugiere que intervenga la mano poderosa del Estado, como respuesta a las fallas del mercado. Como explicaremos más adelante, tanto el sector privado como el sector público brindan propuestas de soluciones para estas situaciones.

2.1.1 Tipos de externalidades

Como se indicaba, dependiendo de los efectos que produzcan las externalidades van a ser catalogadas como positivas o negativas, como explica Stiglitz (2016), “El dueño de una vivienda que se ocupa de ella y planta atractivas flores en su jardín proporciona una externalidad positiva. Las acciones que afectan negativamente a otros se denominan externalidades negativas.” (p. 182).

Entonces, las externalidades son efectos sobre los agentes del mercado, los cuales pueden ser perjudiciales o beneficiosos, si son perjudiciales son conocidos como externalidades negativas, pero si son beneficiosos son llamados externalidades positivas, con el rasgo en común de generarse sin *aparente* precio (costo o valor).

Externalidades Positivas:

A título de ejemplo, supongamos que un vecino pueda beneficiarse con la vista hermosa que le brinda su vecindad y simplemente no pagar por ese deleite visual, ya que únicamente está mirando, sabemos que el buen cuidado de toda una calle beneficia a todos los vecinos de la cuadra, no obstante, los vecinos que gastaron y se esforzaron para mantener su fachada bella, no reciben dinero a cambio, y va a estar difícil que alguien les pague por mirar (a menos que cobren, lo cual no es el supuesto planteado); en este ejemplo, comprobamos que el vecino que no pagó por mantener su fachada limpia, se ve beneficiado por el cuidado de los vecinos sobre sus fachadas, entonces aquí existe una externalidad positiva. En ese sentido, autores como Gregory P.A., (2001), definen a las externalidades como “un costo marginal o un beneficio marginal sin precio. *Sin precio* significa que el agente económico no soporta el costo marginal total o no disfruta de los beneficios marginales total de su acción” (p. 302).

Externalidades negativas:

En el caso de las externalidades negativas, los ejemplos más resaltantes se encuentran dentro del campo de la contaminación ambiental, en el caso específico de la elaboración de los productos plásticos, constatamos en el primer capítulo que dicha elaboración e importación, trae consigo la contaminación general del medio ambiente (aire, suelo y agua), sin que sus productores se hagan cargo de sus consecuencias, al contrario, mientras producen los productos plásticos y obtienen de ello sus utilidades económicas, causan la referida contaminación ambiental, cuyos efectos en el cambio climático son irreversibles.

Para ahondar, Mankiw (2017), ejemplifica también las externalidades negativas, a través de contaminación ambiental, indica:

Por ejemplo, la liberación de dioxina al ambiente es una externalidad negativa. Las empresas con intereses propios que producen papel no consideran en su proceso de producción el costo total de la contaminación que generan y los consumidores de papel no consideran el costo total de la contaminación que contribuyen a generar por sus decisiones de compra. Por lo tanto, las empresas emitirán mucha contaminación, a menos que el gobierno lo prevenga o las disuada de hacerlo (p. 196).

2.1.2 Alternativas de solución a las externalidades desde el sector público y el sector privado

a) Soluciones desde el sector privado:

En este caso nos estamos refiriendo a aquellas propuestas de solución en las cuales no interviene el Estado, la doctrina más reconocida (Krugman, Well, Olney, 2012; Mankiw, 2017; Stiglitz, 2016) hace referencia al principio de “internalizar las externalidades”, según la cual cuando los particulares se hacen cargo de sus externalidades, a través de la unificación o adhesión o “compra” de las externalidades, las asumen como suyas a través de acuerdos. Explica el economista Krugman et al., 2012: “Así se dice que los agentes internalizan la externalidad cuando tienen en cuenta la externalidad al tomar sus decisiones” (p. 220).

Es a través del conocido Teorema de Coase, que se solidifica esta alternativa, postulado por el economista y Premio Nobel Ronald Coase, según el cual se puede resolver el problema de las externalidades cuando los particulares pueden negociar la asignación de recursos sin costo alguno, o costo bajo. De esta manera, se indica que los agentes económicos privados pueden resolver el problema de las externalidades sin intervención del estado, “Sin importar cuál haya sido la distribución inicial de los derechos, las partes interesadas pueden llegar siempre a un acuerdo en el que todos estén mejor y el resultado sea eficiente” (Mankiw, 2017, p. 210).

A continuación, mostramos un ejemplo para ver la aplicación del Teorema de Coase:

Supongamos que a Catalina le gusta dormir con la luz de su cuarto encendida, pero esta luz en plena oscuridad de la noche, alcanza a la ventana de su vecino Gabriel, a quien no le gusta nada la idea, ya que se le dificulta conciliar el sueño. En este caso, la externalidad negativa que causa la luz encendida del cuarto de Catalina puede ser resuelta si, Gabriel valorando tanto sus noches de descanso, le ofreciera pagar a Catalina para que apague la luz, si Catalina valorara menos la luz encendida que Gabriel la luz apagada, entonces transarían y cada uno obtendría la eficiencia de sus recursos.

No obstante, el Teorema de Coase, sólo se aplica cuando las partes no tienen problemas en llegar al acuerdo y cumplirlo, a veces las partes privadas no llegan a acuerdos por los costos de transacción, que son los costos que incurren las partes en el proceso de negociación, de esta manera precisa Mankiw (2017): "es muy difícil llegar a una negociación eficiente cuando el número de partes interesadas es grande, dado que es costoso coordinarlas" (p. 211). Entonces, no es viable la aplicación de Teorema de Coase cuando estamos ante externalidades que involucren a muchas personas, por los dos motivos antes mencionados, costos de transacción elevados y dificultad en poner de acuerdo a tantas personas. Cabe resaltar que esto justamente ocurren con las externalidades negativas como la contaminación ambiental, en las cuales al tener elevados costos de transacción y mucha gente que ponerse de acuerdo, se convierte en un imposible de resolver a través del teorema planteado.

En este sentido refuerza Mankiw (2017), al precisar que:

Es muy difícil llegar a una negociación eficiente cuando el número de partes interesadas es grande, dado que es costoso coordinarlas. Por

ejemplo, considere una fábrica que contamina un lago cercano. La contaminación es una externalidad negativa para los pescadores de la zona. Según el teorema de Coase, si la contaminación es ineficiente, la fábrica y los pescadores pueden llegar a un acuerdo en el que los pescadores le paguen a la fábrica para que no contamine. Sin embargo, si hay muchos pescadores es casi imposible tratar de coordinarlos para que negocien con la fábrica (p. 211).

Por estas razones, el referido autor cierra su idea señalando que “cuando la negociación privada no funciona, el gobierno puede intervenir. El gobierno es una institución creada para la acción colectiva” (p. 211).

En general, los economistas consideran que las soluciones privadas hacia las externalidades no llegan a internalizar las externalidades, menos aun cuando nos encontramos con situaciones de incumbencia global, como la contaminación ambiental, ya que esta requeriría de altos costes de transacción y sería muy difícil que una gran población se ponga de acuerdo en soluciones concretas.

En esa línea, Stiglitz (2016) puntualiza los motivos por los cuales las alternativas de solución privadas a las externalidades realmente no resuelven estos problemas, así tenemos los siguientes (p. 191):

- Problemas de bien público:

El bien público es aquel no excluyente, ya que no puede impedir que los que no paguen la consuman, y a su vez, es un bien no rival en el consumo, esto es, que varios lo pueden consumir a la vez, por lo que produce el conocido efecto del polizone, aquel que goza del bien público sin pagar. Esta especial característica del bien público, hace que a los privados no les llame mucho la atención de producirlos (Krugman et al., 2012, p. 181).

A lo que nos atañe respecto a las externalidades, es que justamente al no poder cobrarse para su consumo, no funcionan los métodos privados (internalizar las externalidades ni el Teorema de Coase), ya que no es posible aquella compensación con pago, por su gratuidad del bien.

- Agravados por los problemas de información imperfecta:

Así, Stiglitz (2016) explica a través de un ejemplo como la información imperfecta contribuye a no obtener una solución eficiente desde el sector privado, y por tanto no aporta a la solución de las externalidades, indicando:

Los fumadores intentarán convencer a los que fuman de que la compensación tendrá que ser grande si quieren lograr que no fumen. En una situación de este tipo, una de las partes puede arriesgarse a no llegar a un acuerdo mutuamente ventajoso con la intención de sacar mayor partido a la negociación (p. 190).

- Costes de transacción:

Como se explicó líneas arriba, los costos por ejemplo de concretar la negociación, como gastos en abogados, entre otros, en el caso de la contaminación ambiental son tan altos que sobrepasan a la aplicación del Teorema de Coase.

- Problemas adicionales de los litigios:

Debido a que los costos de los litigios son altos, “la incertidumbre disuade a la gente de recurrir a los tribunales para resolver las externalidades” (p. 191)

Por todas estas consideraciones, sería necesario que desde el Estado se obtenga la solución a las externalidades, su intervención, como veremos más adelante, proporciona alternativas de solución que abarca a más agentes comprometidos y sobre todo con la coerción necesaria para incentivar conductas hacia lo que se considere más eficiente, esto dependerán de la visión de los encargados de generar las políticas públicas en cada Estado.

b) Soluciones desde el sector público:

Aquí desarrollamos aquellas propuestas de solución en las cuales interviene el Estado, el referido ente influye en el comportamiento del mercado a través del tratamiento de las políticas públicas, siendo la relevante en el presente trabajo la referida a la política fiscal. Esta área se encarga de los temas de mayor repercusión para un Estado, referidos a los gastos y los impuestos.

Cabe hacer una salvedad semántica, cuando los economistas indican impuestos, no es una referencia jurídica, sino más bien lata del mismo, debiendo entenderse que se refieren a tributos.

Como se verificará más adelante, las soluciones que se visualizan con mayor asidero para contrarrestar las externalidades, son los impuestos y los permisos negociables.

De esta manera, los economistas nos presentan hasta tres soluciones comunes, las cuales son (Krugman, Well, Olney, 2012; Mankiw, 2017; Stiglitz, 2016):

a) *Regulación:*

La regulación está referida a mecanismos estatales que controlan (o intentan hacerlo) los comportamientos de las personas, ya sea través de límites o prohibiciones, hasta imponiendo multas, con el fin de mantener cierto orden en la sociedad.

Considerando que, en la actualidad una de las externalidades más importantes son las actividades que perjudican al medio ambiente, pasamos a analizar las medidas regulatorias para dicho sector. Así, Krugman et al. (2012), define la regulación ambiental como “una serie de leyes de obligado cumplimiento para productores y consumidores” (p. 222). Señala el mismo autor que “La protección al medioambiente se ha convertido en un objetivo prioritario para los gobiernos de todos los países desarrollados” (p. 222).

En el caso peruano, el Organismo de Evaluación y Fiscalización Ambiental – OEFA, mediante Resolución de Consejo Directivo N° 004-2018-OEFA-CD, publicada el 15 de febrero en el Diario Oficial “El Peruano”, ha tipificado infracciones administrativas y escalas de sanciones aplicable a los administrados del sector industria manufacturera y comercio interno, por incumplimiento de obligaciones generales relacionadas al adecuado manejo ambiental, incumplimiento de obligaciones relacionadas con el desarrollo de las actividades industriales, incumplimiento de obligaciones relacionadas con el manejo de materiales e insumos peligrosos, e incumplimiento de obligaciones relacionadas con el monitoreo de las actividades industriales.

Por ejemplo, el numeral 4.1 del artículo 4° de la norma bajo comentario, señala como infracción “Dejar de comunicar o comunicar extemporáneamente a la Autoridad Competente el inicio de la etapa de operación después de los quince (15)

días hábiles posteriores de concluida la etapa de obras. Esta conducta es calificada como leve y se sanciona con una amonestación o una multa de hasta cincuenta (50) UIT.”

No obstante lo antedicho, la regulación no está exenta de críticas, en búsqueda de una mejor solución, los economistas nos muestran que las regulaciones no generan incentivos para dejar de contaminar, sino al contrario, se permite la contaminación pero regulada, en el mismo sentido:

una importante crítica que se formula contra la regulación es que no reduce la contaminación de la forma más eficiente posible: los costes marginales de reducción adicional de la contaminación pueden variar de unas empresas a otras. Y la regulación da pocos o nulos incentivos a las empresas para contaminar menos de lo permitido, independientemente de lo bajo que sea el coste (Stiglitz, 2016, p. 200).

En tal extremo justamente, la sociedad es la que va a ponderar hasta qué grado de contaminación es aceptable, y todo esto dependiendo de los resultados científicos que demuestren el grado máximo de contaminación que admita el planeta tierra.

Un clásico ejemplo lo brinda Mankiw (2017), cuando indica que “casi todos los medios de transporte, incluso los caballos, producen alguna clase de contaminación no deseable. Pero no sería sensato que el gobierno prohibiera todo tipo de transporte.” (p. 202).

En tal sentido, la regulación ofrece un norte a los agentes del mercado, permitiendo la contaminación, pero sin un incentivo para dejar de hacerlo, por lo que básicamente va a cumplir un rol ordenador dentro de la sociedad.

b) Permisos negociables para contaminar:

Como su nombre lo indica esta propuesta de solución, crea un sistema de permisos para contaminar, con lo que, claramente se parte de la idea que la sociedad acepta un mínimo de contaminación a cambio de beneficios que las nuevas tecnologías podrían otorgarnos. Los permisos para contaminar funcionan de la siguiente manera, el Estado oferta ciertas cantidades de permisos (o licencias) a las empresas que contaminan, ellas las usarán para su producción y de quedarles algunas sin ser

usadas, podrían ser negociadas en el mercado, que en estas circunstancias surgirá. De esta manera, son una forma eficiente en la cual los fabricantes de productos contaminantes internalizan las externalidades que produce la contaminación ambiental, en todas sus facetas.

En palabras de Krugman et al., (2012), estos permisos “autorizan a emitir cantidades limitadas de sustancias contaminantes. Estos permisos pueden ser intercambiados (comprados o vendidos) entre las empresas contaminantes” (p. 224).

Lo interesante del mencionado sistema es que los permisos son negociables, lo cual implica que puedan venderse y comprarse, y que el mercado los asignará a quienes más los valoren.

A su vez, con la introducción de estos permisos para contaminar, comercializables o transferibles, las empresas que puedan mejorar su producción, por ejemplo, con nuevas tecnologías que produzcan menor contaminación, necesitarán un menor número de permisos, por tanto, quedarían expeditos para transferir o vender aquellos permisos que no utilizarán. Por otra parte, la empresa que compre este permiso también se vería beneficiada, ya que al adquirir este permiso puede seguir elaborando sus productos. Así, las dos empresas se benefician, y estos beneficios se multiplican en el mercado.

Por lo tanto, con estos permisos negociables, se logra inducir a las empresas a que contaminen menos y las incentiva para crear tecnología de producción menos contaminante (Krugman et al., 2012, p. 225).

Cabe mencionar que para Krugman (2012), estos permisos negociables también presentan críticas, señala que “El principal problema con los permisos de emisión comercializables es el mismo que aparecía con los impuestos sobre las emisiones: es difícil determinar el nivel óptimo de contaminación.” (p. 225). Si el Estado calculase mal los permisos negociables y emitiese muchos, no se atenuarían la contaminación, al contrario, aumentaría; y si fuese que el Estado emitiese pocos de los permisos, sí podría reducir la contaminación a costa de la posible erradicación de toda una industria, lo cual tampoco es el objetivo de internalizar las externalidades, ya que no es eficiente. Por lo que corresponde a los economistas encontrar ese nivel óptimo de contaminación aceptable a fin de superar este obstáculo.

Como se podrá apreciar tanto los permisos negociables como los impuestos correctivos, los cuales explicaremos en el siguiente inciso, tienen similares resultados, ambos internalizan las externalidades con su pago e incentivan a reducir la contaminación ambiental.

En resumen, la doctrina (Krugman, Well, Olney, 2012; Mankiw, 2017; Stiglitz, 2016) indica que tanto los permisos negociables para contaminar como los impuestos correctivos, son soluciones eficientes para reducir la contaminación, y por tanto mantener un medio ambiente limpio.

c) *Impuestos correctivos y subsidios:*

Otra de las alternativas para internalizar las externalidades es a través de la imposición de nuevos impuestos, a este tipo de impuestos se les denomina impuestos correctivos o impuestos pigouvianos, en honor al economista Arthur C. Pigou (1877 – 1959), uno de los primeros defensores de este tipo de impuestos. Respecto al mencionado autor es importante indicar que se preocupó bastante por la economía del bienestar, definida como una parte de la economía normativa, “en el sentido de que se preocupa del grado en el que los programas públicos sirven para cumplir objetivos deseados, así como de la forma en que pueden lograrse los mejores resultados” (Urrunaga, Hiraoka, y Risso, 2001, p. 20), lo cual quedó plasmado en su obra clásica publicada en 1920 *The Economics of Welfare* (La economía del bienestar).

Los impuestos pigouvianos tienen “el propósito de inducir a los particulares responsables de tomar decisiones a considerar el costo social de una externalidad negativa.” (Mankiw, 2017, p. 203).

A modo de ejemplo, supongamos que tenemos una fábrica que produce plástico y al elaborarlo produce en exceso dióxido de carbono, lo cual, consecuentemente contamina el ambiente, sin embargo, sólo paga su costo privado, lo que le ha costado producirlo, por tanto, el precio que se traslada al consumidor es un precio que sólo refleja lo indicado, sin tener en cuenta la contaminación que produce, ya que no paga nada por contaminar, a pesar que nos afecte a todos. En este caso, al aplicar el impuesto correctivo, elevamos el precio del costo privado al precio en el costo social, hacemos que los productores paguen por lo que contaminan, de esta manera internalizan la externalidad

negativa, y se produce una asignación más eficiente de recursos, entregándolos a aquellos que más lo valoran y pagan su precio, ya no al costo privado, sino al costo social.

De esta manera, puede decirse que los impuestos pigouvianos incorporan un precio al derecho a contaminar el ambiente, ya que deja que las empresas contaminen, pero a un precio, a esa cantidad los economistas la han llamado coste externo o coste marginal externo (Krugman et al, 2012, p. 174), por lo que mientras más contaminen, más impuesto deberían pagar. Se comprueba claramente como dichos productores internalizan la externalidad, generando ingresos al Estado.

De la mano con la asunción del precio por contaminar, este tipo de impuestos genera otro beneficio, que es el incentivo para dejar de contaminar, porque a diferencia de la regulación, la cual podría establecer un máximo de contaminación, con lo cual todas las empresas se verían limitadas a dicho estándar, los impuestos correctivos les generarán motivos para reducir el impuesto que deben pagar, sabiendo que a menor producción, menor impuesto a pagar, por lo tanto, estas empresas buscarán una forma de pagar menos impuestos, lo cual podría llevarlos a producir menos bienes contaminantes o generar nuevas formas – tecnologías – de producir los mismos o similares bienes, consecuentemente, reducir la contaminación.

En este sentido Mankiw (2017), señala que “La regulación establecería un nivel de contaminación, mientras que el impuesto les daría a los propietarios de las fábricas un incentivo económico para reducir la contaminación” (p. 203).

Al contrario de la regulación que podría hasta multar por contaminar, los impuestos en cuestión, parten de la premisa que todos contaminamos, a efecto de desarrollar tecnologías y seguir produciendo bienes que generen mayor bienestar a la humanidad, dicho avance sólo es posible con el desarrollo de las tecnologías y las industrias, las cuales evidentemente causan contaminación, por lo que, su uso no sólo debe ser medido, sino también debe ser asumido económicamente, a través de impuestos o permisos negociables, ya que como se analizó ambos, desde el análisis económico, son respuestas para internalizar eficientemente las externalidades negativas producidas por la contaminación.

De hecho, Stiglitz (2016) incluso habla de un nivel de contaminación socialmente eficiente, cuando señala que:

El problema es, por el contrario, que las empresas no tienen en cuenta los costes sociales de las externalidades que impone – en este caso, la contaminación -, por lo que es probable que haya un nivel excesivamente alto de contaminación. La tarea del Estado es ayudar al sector privado a lograr el nivel socialmente eficiente, inducir a las personas y a las empresas a actuar de tal forma que tengan en cuenta las repercusiones de sus actos en las demás. (p. 192).

Por otro lado, es importante señalar que gravar con impuestos a los que contaminan, no sólo produce menor contaminación ambiental por todo lo antes explicado, sino que al ser un impuesto produce ingresos al Estado, situación que es conocida como Doble Dividendo, haciéndolo conocido Lawrence H. Goulder, en el working paper denominado Environmental Taxation And The "Double Dividend:" A Reader's Guide de 1994. Así, este doble dividendo, postula la idea de un doble beneficio, la reducción de la contaminación y los ingresos para el Estado.

En este sentido Stiglitz (2016), indica que:

Quienes creen que el sistema impositivo es distorsionador – que los impuestos sobre el capital reducen los incentivos para ahorrar y los impuestos sobre el trabajo reducen los incentivos para trabajar – hacen hincapié en este doble dividendo. No sólo aumentará el producto nacional *tal como se mide convencionalmente*, sino que el *verdadero* producto – que tiene en cuenta la contaminación y la degradación del medio ambiente – aumentará incluso más que el producto medido convencionalmente, ya que el impuesto o la multa reduce los incentivos para contaminar. (p. 192).

Como todo instrumento, tiene dificultades a superar, para Krugman (2012):

“El principal problema es que, en el mundo real, los gobiernos no saben exactamente el valor que debería tener dicho impuesto. Si fijan un impuesto demasiado bajo, entonces la mejora medioambiental será escasa, mientras que si el impuesto es demasiado alto, entonces la reducción de las emisiones superará a lo que sería eficiente. Utilizando una estrategia alternativa como la creación de permisos de emisión no se puede eliminar esta incertidumbre, aunque cambie el tipo de riesgos.” (p. 224).

Por tanto, considera Krugman que tanto los permisos de emisión y los impuestos son los instrumentos adecuados para internalizar las externalidades, pero observa también críticas similares, a las cuales sólo resta señalar que deberán ser analizadas desde dos perspectivas la económica y la política, ya que la finalidad del Estado de Bienestar, va a obligar a los gobernantes tomar las mejores decisiones para la sociedad, sopesando todos sus intereses.

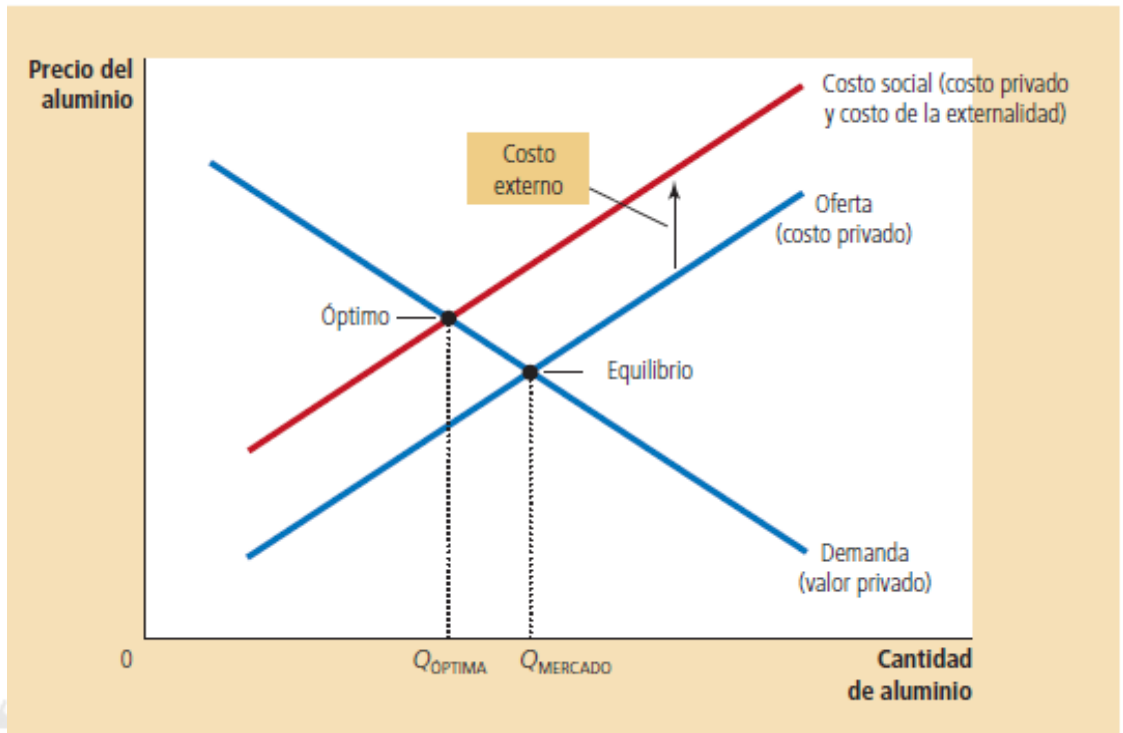
Se concluye que tanto los impuestos como los permisos transferibles, internalizan las externalidades de manera eficiente y son óptimos para desincentivar externalidades negativas producidas por la contaminación ambiental.

2.2 La contaminación ambiental producida por la industria de productos plásticos determinada como externalidad negativa

En el capítulo I, se explicó detalladamente que la elaboración de productos plásticos produce contaminación ambiental, tanto en el aire, agua y suelo; por tanto, dicha contaminación constituye una externalidad, que al producir efectos dañinos para el planeta y todo ser vivo sobre la tierra, se clasifica como externalidad negativa.

Siendo esto así, se verifica que dichas externalidades negativas producen que el mercado se vuelva ineficiente, ya que el precio de los productos plásticos sólo toma en cuenta el costo privado, produciendo - a la vez - más cantidad de dichos productos, lo cual implica mayor contaminación, y de esta manera se repite de forma constante el círculo vicioso de producción plástica - contaminación.

Para apreciar de mejor manera las consecuencias económicas, volvemos al gráfico demostrativo de Mankiw (2017):



Nota: igual que figura 2.1

Fuente: Mankiw (2017)

“Tenga en cuenta que la cantidad de equilibrio, $Q_{MERCADO}$, es mayor que la cantidad socialmente óptima, $Q_{ÓPTIMA}$. La ineficiencia ocurre porque el equilibrio del mercado refleja sólo los costos privados de producción. En el equilibrio del mercado, el consumidor marginal valora el aluminio en menos que el costo social de producirlo. Es decir, en $Q_{MERCADO}$ la curva de demanda se encuentra por debajo de la curva del costo social. Así cuando la producción y el consumo de aluminio disminuyen por debajo del nivel de equilibrio del mercado, aumenta el bienestar económico total.” (p. 198 – 199).

En el gráfico arriba descrito, Mankiw (2017), pone de ejemplo la contaminación producida por las fábricas de aluminio, cuyo análisis extrapolamos a la contaminación producida por las fábricas de productos plásticos.

El análisis económico demuestra como existe una cantidad (coste externo) que no está siendo tomada en cuenta para determinar el precio y cantidad de los productos plásticos ofrecidos en el mercado, situación que lo vuelve ineficiente.

2.3 Instrumentos óptimos para mitigar los daños que causan los productos plásticos sobre el medio ambiente

De esta manera, y a fin de corregir esta falla, la ciencia económica propone instrumentos como los impuestos y los permisos negociables que hacen que los agentes tomen en cuenta el costo de la contaminación que producen, internalizando la externalidad, lo que va a producir, de una mano, que el producto cueste más caro, arrojando ganancias al Estado; y de la otra mano, incentivará a producir menos productos contaminantes, lo cual reduce la contaminación ambiental, cumpliéndose así el doble dividendo de Goulter.

En el caso de los impuestos, tiene un beneficio adicional que es cuanto mayor sea creará mayores incentivos para dejar de producir esos bienes contaminantes, con la necesidad de desarrollar tecnologías que produzcan bienes más amigables con el planeta y nosotros mismos, o simplemente abandonar dicha actividad. Afirma Mankiw (2017) que, “Entre mayor sea el impuesto, mayor será la reducción de la contaminación. Si el impuesto es suficientemente alto, las fábricas cerrarán, con lo que la contaminación se reducirá a cero.” (p. 203).

A pesar de reconocer las alternativas de impuestos y permisos negociables como posibles soluciones a la contaminación, consideramos que, los impuestos podrían reducir más eficientemente la contaminación ambiental frente a los permisos negociables, debido a que el sistema de permisos negociables sólo emitiría una cierta cantidad de permisos, mientras que el impuesto – que podría ser diseñado con una tasa progresiva acumulativa, esto quiere decir que la tasa va aumentando por niveles – gravaría a todas las escalas contaminantes, por lo que, mientras más se contamina más se paga. Situación que no alcanzarían los permisos negociables, ya que estos tienen como limitación que sólo se emitirían una cantidad máxima.

El sustento sería el mayor ingreso para el Estado. La diferencia sustancial entre elegir los impuestos y los permisos negociables, es que los primeros arrojarían ingresos al Estado por cada nivel de contaminación, por lo que mientras más contaminan más pagan, más internalizan la externalidad, más eficiente, por tanto mayor bienestar; mientras que los permisos negociables, al emitirse sólo una cantidad, va a tener este límite de ingresos para el Estado, por lo que considero que los impuestos son la opción más eficiente.

No obstante, mi posición arriba sustentada, y siendo que la hipótesis a analizar en la presente tesis es una viabilidad constitucional y legal para la introducción de impuestos extrafiscales que mitiguen la contaminación producida por los productores de plásticos, se va a concluir, que, desde la perspectiva económica, tanto los impuestos como los permisos negociables son opciones óptimas para la mitigar la contaminación ambiental producida por la industria del plástico en nuestro país.



CAPÍTULO III: FUNDAMENTOS JURÍDICOS QUE SOSTIENEN LA VIABILIDAD PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS CON FINES EXTRAFISCALES SOBRE LA PRODUCCIÓN E IMPORTACIÓN DE PRODUCTOS PLÁSTICOS

3.1 Fines de los tributos

3.1.1 Fines clásicos de los tributos: recaudar

En la doctrina existe muchos autores que postulan diversos conceptos de la naturaleza del concepto tributo, pero todos con la misma base, así para Sainz de Bujanda (1993) el tributo es “la obligación de realizar una prestación pecuniaria en favor de un ente público para *subvenir a las necesidades de éste*, que la ley hace nacer directamente por la realización de ciertos hechos que la misma establece.” (p. 171) [cursivas añadidas]

Por su parte, para Calvo Ortega (2008), el tributo “se aplica a hechos lícitos y que manifiestan capacidad económica, está establecido por la ley, es debido a un ente público o a otro sujeto que realiza actividades públicas y se concreta en una prestación dineraria.” (p. 123) Y menciona, como hecho de importancia, que “*su finalidad es contribuir al sostenimiento de los gastos públicos*” (p. 123). [cursivas añadidas]

En el caso de Menéndez Moreno (2003), también lo define como “una obligación legal y pecuniaria, fundamentada en la capacidad económica de sus destinatarios pasivos y establecida en favor de un ente público, en régimen de derecho público, para *atender a sus necesidades económicas*.” (p. 153). [cursivas añadidas]

Por lo que, mayoritariamente, la doctrina considera que los tributos son obligaciones legales, prescritas bajo el ius imperio del Estado y que sirven para el sostenimiento del mismo, vislumbrándose como finalidad principal la recaudación para el sostenimiento del Estado o simplemente como lo llama Menéndez Moreno (2003) “una clase o modalidad de ingreso público” (p. 151).

En términos generales, la doctrina clásica concluye en señalar que los tributos tienen como finalidad la recaudación para el sostenimiento de los gastos públicos, por lo que aquellos tributos que nacieron preponderantemente con la finalidad recaudatoria se les denomina tributos con fines fiscales.

Por otro lado, es importante señalar que los tributos que cumplen la finalidad clásica de recaudar, se basan en el deber de contribuir a las cargas públicas que tiene todo ciudadano, dicho deber se encuentra recogido de manera implícita en nuestra Constitución, así lo ha señalado el Tribunal Constitucional (fundamento 5.2 de la Sentencia recaída del Expediente N° 2089-2007-PA/TC, 2008) “Por ello es preciso recordar al deber de contribuir a los gastos públicos, como Principio Constitucional implícito de nuestro Estado Democrático de Derecho.”

No obstante lo antes mencionado, conviene indicar que, desde al menos 1985 el autor Cortez Domínguez, percibe la posibilidad de la utilización de los tributos para otros fines, tales como incentivar o desincentivar conductas humanas, lugar donde entra a colación los llamados fines extrafiscales de los tributos, que ahondaremos en el siguiente subcapítulo. (como se Citó en Collado Yurita, 2007, p. 155).

3.1.2 Fines extrafiscales de los tributos

Antes de entrar al detalle de las características de los tributos con fines extrafiscales, conviene hacer una previa aclaración respecto a la diferencia entre los efectos no fiscales de tributos y los tributos con fines extrafiscales, al respecto, debe señalarse que todos los hechos producen efectos en el devenir de su actuación, catalogándose propiamente como fines a los objetivos perseguidos por ellos. De igual manera ocurre con la configuración de los tributos, como señala Flores Quispe (2009): “todo tributo origina “efectos” no fiscales (sociales, económicos y políticos), dichos efectos en líneas generales, resulta ser pues la consecuencia de algún hecho antecedente, en este caso, del tributo.” (p. 46), verificándose que en los tributos clásicos su finalidad es recaudatoria, pero que – en el devenir - producen efectos no fiscales, como el impuesto a la renta, lo cual no lo hace un tributo extrafiscal.

Sin embargo, en los tributos con fines extrafiscales, tenemos que desde su nacimiento han sido creados con esta finalidad, adecuar una conducta, incentivando o desincentivándola, tal es el caso peruano del Impuesto a las Tracciones Financiera (ITF), contenido en la Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía (Ley N° 28194, 2004), cuya finalidad es luchar contra la evasión fiscal y la formalización de la economía, o el Impuesto al Consumo de las Bolsas de Plástico (Ley N° 30884, 2018) (ICBP), que tiene como finalidad desincentivar el uso de bolsas de plástico y contribuir a la conservación del medio ambiente y desarrollo sostenible, los cuales ahondaremos más adelante, ambos comparten que han sido construidos con el fin de adecuar una conducta y no para recaudar. Por lo que para efectos de la presente tesis, cuando nos referimos a los tributos con fines extrafiscales, específicamente ambientales, estamos tratando del segundo de los supuestos, que son los tributos que han sido creados con una finalidad distinta a la de recaudar.

Como se expuso en el subcapítulo anterior, los tributos en su concepción clásica tienen como finalidad la meramente recaudatoria, sin embargo, desde la instrumentalidad misma del tributo podemos observar que también puede cumplir con fines distintos a los fiscales, esto es, que su norte principal no sea únicamente la recaudación. En tal sentido, Casado Ollero indica que:

la interrelación imposición y extrafiscalidad es tal que constituye una ilusión jurídica, además de financiera, plantear el establecimiento de tributos que respondan exclusivamente a una concepción fiscal, esto es, recaudatoria y cuyos efectos y resultados se reduzcan a la mera obtención de ingresos (como se citó en García Novoa, 2009, p. 330).

Asimismo, Collado Yurrita (2007) señala que la finalidad primordial del tributo es “allegar recursos al ente público a cuyo favor nace la obligación pecuniaria en la que se manifiestan para cumplir las finalidades que le son propias” (p. 154); no obstante, afirma que:

estamos asistiendo a un cambio en la concepción del tributo, de manera que éste no está orientado únicamente a la consecución de ingresos como función financiera única, sino que el tributo puede estar, y de hecho así es, orientado al servicio de la justicia a través de los principios de igualdad y capacidad contributiva. Se elabora así una «teoría de la admisibilidad del

uso extrafiscal del instrumento impositivo». Con ella se pretende hacer mención – siguiendo a Casado Ollero – a «todo aquello que se aleja de la función financiera, del fin recaudatorio (fiscal) propio de la imposición». (Casado Ollero, G. 1991. Pág. 103)”. (p. 154).

Por lo que, siendo elevado a constitucional el derecho al ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida, establecido en el numeral 22 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú, conviene su protección, en donde cabe su atención a través de tributos con fines extrafiscales, en este caso, tributos cuya finalidad permita el cuidado y preservación del medio ambiente que nos cobija, respetarlo implica respetar la vida misma de cada ser humano, siendo hasta aquí clara su importancia y necesidad social, económica y moral. En el mismo sentido, se pronuncia García Novoa (2009), al precisar que:

Es por ello que en los tributos y, en particular, en los impuestos extrafiscales, la facultad para establecerlos y exigirlos aparece claramente ligada a la competencia material o fin público que se persigue con la creación del instrumento fiscal. Lo que es especialmente destacable *en relación con los tributos medioambientales*, sobre lo que rige lo que podemos llamar “regla de la doble competencia”: ambiental y fiscal. (p. 331) [cursivas añadidas]

En el caso peruano, el Tribunal Constitucional ya está validando el revestimiento extrafiscal del cual gozan estos tributos, ya que su base sigue siendo constitucional tributaria, con la variación en su destino hacia un objetivo distinto del recaudatorio, pero con fines constitucionalmente válidos, así tenemos, entre otras:

- Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 009-2001-AI/TC (2002), en la cual el referido Tribunal se pronuncia por primera vez sobre los fines extrafiscales de los tributos, avalando su uso para desincentivar conductas, tal es el caso del juego de casino y máquinas tragamonedas, en el fundamento 2 de dicha sentencia se indicó:

Tampoco comparte el Tribunal el criterio según el cual el artículo 6° de la Ley N° 27153 afecta el principio de igualdad. El tratamiento que ella realiza es uniforme para todos aquellos que se dediquen a la explotación de estas actividades económicas. Por otro lado, no considera el Tribunal

que sea un término de comparación válido, en orden a alegar un eventual tratamiento arbitrario de la Ley N° 27153, que se sostenga que en otros sectores de la economía no se impone condiciones y restricciones como las previstas en el artículo 6°. Las restricciones a la libertad de empresa en un sector incentivado por el Estado no son, ni pueden ser, los mismos de aquellas que el Estado legítimamente ha decidido desalentar, como sucede con la explotación de los juegos de casino y máquinas tragamonedas.

- Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0004-2004-AI/TC (2004), al resolver la pretendida inconstitucionalidad de la Ley para la lucha contra la evasión fiscal y para la formalización de la economía (Ley N° 28194, 2004), en el fundamento 3.9, el Tribunal resaltó los fines extrafiscales del Impuesto a las Transacciones Financieras que contenía, indicando que:

El objetivo de la denominada “bancarización” es formalizar las operaciones económicas con participación de las empresas del sistema financiero para mejorar los sistemas de fiscalización y detección del fraude tributario. A tal propósito coadyuva la imposición del ITF, al que, a su vez, como todo tributo, le es implícito el propósito de contribuir con los gastos públicos, como una manifestación del principio de solidaridad que se encuentra consagrado implícitamente en la cláusula que reconoce al Estado peruano como un Estado Social de Derecho (artículo 43° de la Constitución). Se trata, pues, de reglas de orden público tributario, orientadas a finalidades plenamente legítimas, cuales son contribuir, de un lado, a la detección de aquellas personas que, dada su carencia de compromiso social, rehúyen la potestad tributaria del Estado, y, de otro, a la promoción del bienestar general que se fundamenta en la justicia y en el desarrollo integral y equilibrado de la Nación (artículo 44° de la Constitución), mediante la contribución equitativa al gasto social.

Es importante mencionar que las sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional, en las cuales justifica la creación de tributos con fines extrafiscales, se basan en el principio de solidaridad, como indica Patón García (2006):

los tributos ambientales se legitiman desde el enfoque del principio de solidaridad, en tanto que la figura tributaria es maleable a las necesidades

sociales, de manera que se adapta a las relaciones Estado y sociedad, sin perjuicio del respeto a los límites constitucionales manifestados en los principios de capacidad contributiva, igualdad y progresividad, especialmente. (p. 73)

Avalando la justificación desde el principio de solidaridad, para la creación tributos con fines extrafiscales, el jurista Landa Arroyo (2013) señala que:

la creación de los tributos extrafiscales representa una nueva forma de entender los tributos desde una perspectiva constitucional, en la medida que aporta un principio de solidaridad al deber de contribuir de los ciudadanos; configurándose así, en una legítima limitación a los derechos fundamentales. (p. 180)

En esa línea, cabe recordar que en un primer momento, el deber de contribuir se fundaba en la capacidad contributiva; sin embargo, como se analizará más adelante, el propio Tribunal Constitucional está variando dichas bases e indicando ahora que el deber de contribuir se fundamenta en el principio de solidaridad, lo cual, le da margen de acceso a los tributos con fines extrafiscales (fundamento 3.9 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 0004-2004-AI/TC, 2004): “A tal propósito coadyuva la imposición del ITF, al que, a su vez, como todo tributo, le es implícito el propósito de contribuir con los gastos públicos, como una manifestación del principio de solidaridad que se encuentra consagrado implícitamente en la cláusula que reconoce al Estado peruano como un Estado Social de Derecho (artículo 43° de la Constitución).”

Así, el Tribunal Constitucional peruano fundamenta la aceptación de los tributos con fines extrafiscales en el principio de solidaridad, expresado de manera implícita en el primer párrafo del artículo 43° de la Constitución, según la cual “La República del Perú es democrática, social, independiente y soberana.”, el cual le atribuye cargas adicionales a los ciudadanos sobre su obligación de hacer frente al pago de los tributos, lo cual de cierta forma soslaya el análisis de capacidad contributiva, haciéndolo para algunos autores, criticable desde un análisis constitucional de tributos al no efectuar el análisis desde los límites tributarios constitucionales.

En esa línea, para el jurista García Novoa (2009), la creación de los tributos extrafiscales no requiere su justificación en el principio de solidaridad, sino que su creación va a suponer una excepción a la clásica definición de capacidad contributiva,

explica el autor que es una excepción en el sentido de verificarla en otro plano, no de anularla, análisis que se explicará en el subcapítulo 3.2.5, referido a la relación entre los tributos extrafiscales y el principio de la capacidad contributiva; por lo que, el referido autor concluye indicando que “la extrafiscalidad del tributo es admisible por sí misma y no es preciso fundarla en el principio de solidaridad” (p. 334).

De esta manera, si bien no hay acuerdo entre la doctrina y la jurisprudencia, respecto al principio base de este tipo de tributos, en la actualidad se acepta por unanimidad la creación de tributos con fines extrafiscales, siempre que respeten los principios establecidos constitucionalmente, incluyendo la capacidad contributiva.

En tal sentido, si bien los fines extrafiscales constitucionalmente aceptados pueden ser variados, como los arriba analizados, referidos a desalentar la ludopatía o la formalización de la economía, en la presente tesis nos centraremos en la defensa del ámbito medioambiental como fin extrafiscal.

En el desarrollo de la sociedad, que a la par desenvuelve afectaciones al ambiente, cabe resguardar el derecho al ambiente equilibrado y adecuado para la vida, en donde se inserta dicha protección a través de los tributos con fines extrafiscales, así, Yacolca Estares (2009) considera que:

Por lo tanto, al momento de convocarse a la búsqueda de un sistema tributario coherente para el nuevo siglo, no se puede dejar de considerar que los tributos ya no deben ser estructurados y vistos tan solo desde el ángulo del efecto recaudatorio, sin otras escasas connotaciones que la faz recaudatoria, y sin tener presente en forma especial las distintas funciones que la tributación tiene en el cuadro global del accionar económico de los agentes, dentro del marco propio de las variables económicas que se desarrollan en cada unidad política. (p. 30)

Por su parte Reh binder Eckard, (como se citó en Yacolca, Estares, 2009), precisa la justificación de los tributos con fines ambientales “cabe resaltar que este tipo de tributos se distinguen de los demás, porque grava aspectos negativos de comportamiento productor o consumidor, es decir, la contaminación, haciendo abstracción de la renta o beneficios” (p. 31), por lo que son tributos que en su constitución misma nacen como tributos con fines extrafiscales.

Las formulaciones de las funcionalidades de los tributos, a pesar de todo lo antedicho, creemos se basan en lo mismo, el cumplimiento de los fines del estado, teniendo como guía fundamental la defensa de persona humana y el respeto de los derechos fundamentales, ya que en última instancia las normas (incluyendo la imposición de tributos) las creamos en beneficio de la sociedad. Así, considerar que la función del tributo es recaudar es limitar su verdadero beneficio, el cual es aportar al cumplimiento de los fines sociales, dentro de los que están, el propio sostenimiento del Estado, pero no sólo y únicamente, sino también el cuidado a la vida, y demás derechos fundamentales plasmados en la Constitución.

3.1.3 Principales tributos con fines extrafiscales en el Perú

Cabe mencionar en el presente acápite, los principales impuestos con fines extrafiscales del Perú, y reconocimiento especial al primer impuesto nacido con fin de protección ambiental, que a continuación desarrollamos:

- **Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)**, se encuentra contenido dentro del Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (Decreto Supremo N° 055-99-EF, 1999), grava la venta en el país de combustibles, bebidas alcohólicas, cigarrillos, vehículos importados, y los juegos de azar y apuestas; al respecto, Villanueva Gutiérrez (2014), nos indica que originariamente este impuesto tuvo una finalidad recaudatoria, pero con el devenir de los años se transformó, verificándose que en la actualidad se usa con el fin de modificar conductas de los consumidores (p. 814). De esta manera, la doctrina es unánime en señalar que, en la actualidad, el ISC tiene la función extrafiscal de desalentar conductas que el legislador considera nocivas para la sociedad, como el consumo de cigarrillos.

A pesar de su reconocida extrafiscalidad del impuesto bajo comentario, debemos señalar que su efectividad se vería mellada, debido a que recae sobre bienes cuya demanda es inelástica, tales como los cigarrillos, cigarrillos, y casi todos los tipos de combustibles, entre otros, los cuales serán consumidos de todas formas, ya que en el caso de los bienes cuya demanda tienen esta característica, son bienes poco sensibles a cambios en los precios,

generalmente no tienen sustitutos o muy pocos y tienden a ser necesarios para la persona quien los consume. Así, por ejemplo, en el caso de los combustibles, los vehículos vienen de fábrica con un tipo de tanque para cierto combustible, por lo que el dueño del vehículo comprará este combustible y no podrá variar a GLP u otra modalidad de energía, por lo que, en principio, consumirá este combustible, aunque su precio se vea elevado con un impuesto, por eso se dice que este bien cuenta con una demanda inelástica. Por otro lado, los consumidores de cigarrillos o agua gasificada, también seguirán consumiendo estos productos porque se les hará muy difícil conseguir bienes sustitutos. Llega a la misma conclusión Villanueva Gutiérrez (2014), cuando señala que: “los bienes afectos al ISC comparten la característica común de ser productos de “demandan [...] relativamente inelástica” (Due 1972: 154), esto es, productos que se ven mínimamente afectados en su demanda ante el aumento en sus precios”. (p. 825)

Esta característica de los bienes afectados por el ISC, hace que en la realidad, aunque se diga que se busque modificar conductas, únicamente se logra mayor recaudación, ya que al gozar estos bienes de pocos o ningún sustituto, las personas lo terminan consumiendo de todas formas, así también lo señala Ríos Culquicondor (2019):

si los bienes afectos al ISC se caracterizan económicamente por poseer demanda inelástica, carece de lógica pretender disminuir su consumo mediante el aumento de los precios de estos bienes secundado por el incremento de sus tasas impositivas. Lo único que se logra con ello en los hechos es, por un lado, aumentar la recaudación del tributo y, por el otro, que el contribuyente de *jure* traslade el gravamen al consumidor final a través del precio de venta, convirtiendo a este último en el contribuyente de *facto* del impuesto en mención (p. 35).

En ese orden de ideas, la recomendación de un nuevo impuesto cuya finalidad sea atacar la contaminación ambiental producida por la fabricación e importación de productos plásticos, al cual denominaremos impuesto a los productos plásticos, será que dicho nuevo impuesto no sea de tipo impuesto selectivo al consumo, sino un impuesto extraordinario sobre la fabricación para combatir la contaminación, ya que, los bienes elaborados con productos

plásticos, como por ejemplo, mesas, sillas, menaje, etcétera, sí encuentran rápidamente bienes sustitutos, como sería fabricarlos de madera, vidrio o aceptar los bienes elaborados con plástico reciclable, esto es, recaería sobre bienes que gozan de una demanda elástica, principal característica de distinción con el ISC.

De esta manera, el nuevo impuesto a los productos plásticos, al afectar a bienes cuya demanda es elástica, encontraría bienes a los cuales migrar, esto es, que el fabricante tendría alternativas para producir los mismos bienes - sólo que de otro material - , por lo que, consideramos que se podría lograr un verdadero cambio de conducta en el fabricante y finalmente del consumidor, haciendo que se deje de fabricar productos plásticos, y así reducir la contaminación ambiental producto del referido bien, consiguiéndose la finalidad extrafiscal perseguida.

- **Impuesto Extraordinario a la Promoción Turística** (Ley N° 27889, 2002), grava la entrada al territorio nacional de personas naturales que empleen medios de transporte aéreo de tráfico internacional, cuya finalidad extrafiscal es financiar las actividades y proyectos destinados a la promoción y desarrollo del turismo nacional.
- **Impuesto a las Transacciones Financieras** (Ley N° 28194, 2004), el cual grava diversas operaciones en moneda nacional o extranjera, detalladas en su artículo 9°, y según lo expresado por el propio Tribunal Constitucional su finalidad extrafiscal es formalizar las operaciones económicas con participación de las empresas del sistema financiero para mejorar los sistemas de fiscalización y detección del fraude tributario, como se analizó en párrafos precedentes (Sentencia recaída en el Expediente N° 0004-2004-AI/TC, 2004).
- **Impuesto a los Juegos de Casinos y Tragamonedas** (Ley N° 27153, 1999), el cual grava la explotación de los juegos de casinos y máquinas tragamonedas, y cuya finalidad extrafiscal que persigue es desalentar la

explotación de los juegos de casino y máquinas tragamonedas (Sentencia recaída en el Expediente N° 009-2001-AI/TC, 2002).

- **Impuesto al Consumo de las Bolsas de Plástico** (Ley N° 30884, 2018), 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, cabe resaltar que este es el primer impuesto creado con una finalidad extrafiscal exclusivamente ambiental, que tiene como objeto desincentivar el uso de bolsas de plástico y contribuir a la conservación del medio ambiente y el desarrollo sostenible, asimismo regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables.

Es importante añadir, que según información de la Agencia Peruana de Noticias, este impuesto desincentivador del uso de bolsas de plástico, sí estaría funcionando, al haber reducido 1,000 millones de unidades aproximadamente, en el 2019, así se señaló:

“De acuerdo a estimaciones realizadas por el Ministerio del Ambiente (MINAM), en un año de vigencia de la Ley N° 30884, “Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables”, el consumo de bolsas de plástico en el país se ha reducido en 1,000 millones de unidades aproximadamente.”

Este impuesto no está exento de plausibles críticas, como por ejemplo, sólo se aplican en ventas gravadas con IGV, por lo que, aquellas bodegas u otros lugares de atención a consumidores que están bajo la regulación del RUS, al no estar afectos al IGV, descaradamente tampoco están afectos al ICBP, a pesar que su entrega en estos locales es de alta rotación.

Acápiteme merece el comentario del **Impuesto Temporal a los Activos Netos** (Ley N° 28424, 2004), el cual grava el valor de los activos netos consignados en el balance general ajustado según el Decreto Legislativo N° 797, cuando corresponda efectuar dicho ajuste, cerrado al 31 de diciembre del ejercicio anterior al que corresponda el pago, deducidas las depreciaciones y amortizaciones admitidas por la Ley del Impuesto a la Renta; este sería un

impuesto con fin fiscal y, a su vez, tiene fin extrafiscal, de acuerdo a lo expresado por el Tribunal Constitucional (fundamento 5 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 03797-2006-PA/TC, 2007), en la cual se confirmó la constitucionalidad del dicho impuesto, invocándose que en el caso de los impuestos al patrimonio: " (...) facilitar la lucha contra el fraude mediante la aportación de información de las fuentes de riqueza (...); una especie de censo de la riqueza de los ciudadanos con evidente funciones de control tributario sobre esta y sus posibles transmisiones (...)" Es importante señalar que, discrepamos de la posición que sostiene que este es un impuesto extrafiscal, ya que como se mencionó al inicio del subcapítulo 3.1.2, se debe diferenciar los tributos con fines extrafiscales de los efectos no fiscales de aquellos, este sería el caso del ITAN, cuya finalidad sí es recaudar pero que despliega efectos que coadyuvan a la lucha contra el fraude fiscal.

3.2 Justificación constitucional para la creación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos

Dentro del presente trabajo nos abocamos a verificar la existencia de justificaciones constitucionales y legales para la imposición tributaria sobre la producción e importación de productos de plástico, mediante la creación de tributos con fines extrafiscales, en tal sentido, a continuación exponemos los artículos contenidos en nuestra constitución, que resguardan nuestros derechos fundamentales, haciendo énfasis en los derechos ambientales y los principios tributarios o límites a la potestad tributaria.

3.2.1 Derecho a gozar de un ambiente equilibrado: numeral 22 del artículo 2° y el Capítulo II del Título III de la Constitución Política del Perú (Ambiente y los Recursos Naturales)

Nuestro marco constitucional contempla como derecho fundamental gozar de un ambiente equilibrado y adecuado, por lo que trae consigo la obligatoriedad del cuidado al medio ambiente, según lo dispuesto en el numeral 22 del artículo 2° de la Constitución Política del Perú de 1993, el cual establece lo siguiente, toda persona tiene derecho a:

“22. A la paz, a la tranquilidad, al disfrute del tiempo libre y al descanso, así como a *gozar de un ambiente equilibrado y adecuado* al desarrollo de su vida.” [cursivas añadidas]

Asimismo, el Capítulo II, del Título del Régimen Económico de la misma carta magna establece la protección constitucional del ambiente y los recursos naturales, indicando textualmente:

“Artículo 66°.- Los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento. Por ley orgánica se fijan las condiciones de su utilización y de su otorgamiento a particulares. La concesión otorga a su titular un derecho real, sujeto a dicha norma legal.

Artículo 67°.- El Estado determina la política nacional del ambiente. Promueve el uso sostenible de sus recursos naturales.

Artículo 68°.- El Estado está obligado a promover la conservación de la diversidad biológica y de las áreas naturales protegidas.

Artículo 69°.- El Estado promueve el desarrollo sostenible de la Amazonía con una legislación adecuada.”

De lo que se verifica que, nuestro Estado Constitucional de Derecho protege y promueve el derecho al ambiente equilibrado, salvaguardándolo dentro del capítulo de los derechos fundamentales de la persona, lo cual eleva a grado supra su cuidado, siendo que éste en esencia cuida la vida y finalmente existencia misma del ser humano.

3.2.2 Respeto a los principios del Derecho Tributario o límites a la potestad tributaria del Estado

Por su parte, la referida carta magna contiene los denominados principios del Derecho Tributario, también conocidos como límites a la potestad tributaria, debido a que contiene ciertos principios de obligatorio cumplimiento en la construcción de todo tributo. Asimismo, la potestad tributaria es el poder que ostenta el Estado para establecer y cobrar tributos; sin embargo, ésta no puede ser desmedida ni arbitraria, por lo cual, en este artículo de la Constitución se han establecido estos parámetros o límites a la referida

potestad tributaria, lo cual también implica parámetros mínimos con los que debe establecerse los tributos. Así, el referido artículo señala:

“Artículo 74°.- Los tributos se crean, modifican o derogan, o se establece una exoneración, exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades, salvo los aranceles y tasas, los cuales se regulan mediante decreto supremo.

Los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales pueden crear, modificar y suprimir contribuciones y tasas, o exonerar de éstas, dentro de su jurisdicción, y con los límites que señala la ley. 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*. Ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. [cursivas añadidas]

Las leyes de presupuesto y los decretos de urgencia no pueden contener 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.

No surten efecto las normas tributarias dictadas en violación de lo que establece el presente artículo.”

De lo cual se puede extraer los principios tributarios explícitos, como son la reserva de ley, igualdad, respecto a los derechos fundamentales y el principio de no confiscatoriedad, así como el principio implícito de capacidad contributiva, reconocido por el Tribunal Constitucional (fundamentos 2.6 y 4.12 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC, 2004), sentencia que declaró inconstitucional el Anticipo Adicional del Impuesto a la Renta para generadores de rentas de tercera categoría, estableciéndose a la capacidad contributiva, en general, como aquella capacidad económica para hacer frente a las cargas tributarias, que sirven para el cumplimiento de los fines del Estado.

A continuación, analizaremos los mencionados principios tributarios explícitos en la Constitución, y luego el principio de capacidad contributiva, en relación con los tributos con fines extrafiscales, al gozar éste del reconocimiento implícito en nuestra carta magna.

a) Tributos extrafiscales en relación con el principio de reserva de ley

Como se indicó en el subcapítulo 3.1.2, referido al desarrollado sobre los tributos con fines extrafiscales, sólo se admite como justificación válida para la creación de tributos con fines extrafiscales cuando éstos respetan los principios constitucionales establecidos para su creación e implementación en nuestro ordenamiento jurídico. De esta forma, todo tributo sea fiscal o con fin extrafiscal deberá cumplir un irrestricto respecto al principio de reserva de ley, consagrado de manera literal en la carta magna, según el cual todos los elementos de la hipótesis de incidencia y su consecuencia normativa, elementos fundamentales del tributo, deben estar consignados en dichos tributos (Bravo, 2003, p. 106), por lo cual se verifica que este principio implica una exigencia reguladora.

A su vez, es importante mencionar la diferencia que se establece en la doctrina con respecto al llamado principio de legalidad, el cual reza que todo tributo se crea por ley, y exige que la Administración Tributaria someta su actuación al imperio de la Ley, evitando con ello un actuar arbitrario de su parte (Bravo, 2003, p. 105).

En el caso de los tributos con fines extrafiscales, los mismos deben respetar tanto la reserva de ley como el principio de legalidad, deberá incluirse todos los aspectos de la hipótesis de incidencia, y que sea emanada con el instrumento legal correspondiente. De esta manera, debido a que en la presente tesis se sugiere la creación de un nuevo impuesto a la fabricación e importación de productos plástico, éste deberá crearse por ley o decreto legislativo, en el caso de delegación de facultades.

b) Tributos extrafiscales en relación con el principio de igualdad

En el caso del principio de igualdad, supone una igualdad personalísima, esto es, que va a gravarse de igual forma a los que están en iguales condiciones, y distinto a los que tienen otras condiciones para soportar la carga tributaria. En ese sentido se ha pronunciado el Tribunal Constitucional (Sentencia recaída en el Expediente N° 2727-2002-AA/TC, 2004), señalado que:

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 en consideración la capacidad personal o patrimonial de los contribuyentes.

En ese mismo sentido, se entiende que justamente debido a la adecuada carga tributaria que ha de soportar cada contribuyente en su personal condición, es que postula el referido Tribunal que, en base al principio de igualdad se desencadena otro principio implícito en nuestra Constitución, el principio de capacidad contributiva, que analizaremos en el subcapítulo 3.2.3, (fundamento 2.6 de la Sentencia del Expediente N° 033-2004-AI/TC, 2004), según el cual:

Ciertamente, el principio de capacidad contributiva se alimenta del principio de igualdad en materia tributaria, de ahí que se le reconozca como un principio implícito en el artículo 74° de la Constitución, constituyendo el reparto equitativo de los tributos sólo uno de los aspectos que se encuentran ligados a la concepción del principio de capacidad contributiva.

En el caso específico de la aplicación del principio de igualdad en los tributos con fines extrafiscales, son base fundamental que los sostiene, esto porque en el caso específico de los tributos ambientales, deberá aplicarse los tributos a aquellos que contaminan, con el objetivo de cambiar su conducta, y mejorar el medio ambiente. Sobre la base de aquel, también se funda el principio netamente ambiental, “quien contamina paga”, que no es más que el desarrollo del principio de igualdad en el ámbito ambiental, ya que se va a aplicar los tributos a aquellos que contaminan, y no a aquellos que no contaminan. Con lo cual, este principio instrumentaliza la aplicación de los tributos con fines extrafiscales (ambientales), siendo que en el impuesto a la fabricación e importación de los productos plásticos que sostenemos, al momento de su creación y aplicación debe necesariamente respetar este principio fundamental.

c) Tributos extrafiscales en relación con el principio respeto de los derechos fundamentales

El principio de respeto de los derechos fundamentales implica un límite a la potestad tributaria, lo cual se centra en imponer nuevos tributos respetando los otros derechos fundamentales constitucionalmente protegidos, como por ejemplo, el derecho al trabajo, a la libertad de asociación, al secreto bancario, “entre otros que han sido recogidos en el artículo 2 de la Constitución Política del Perú” (Bravo Cucci, 2007, p. 117 – 118).

Compartiendo esos fundamentos, la presente tesis sostiene justamente la protección al derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida, por lo que, la aplicación de este principio de cara con la imposición de tributos con fines extrafiscales, va a dar pase a tener que relativizar algunos principios constitucionales implícitos (capacidad contributiva), en pro del derecho al ambiente equilibrado, lo cual finamente redundará en un mayor bienestar a la sociedad en su conjunto.

d) Tributos extrafiscales en relación con el principio no confiscatoriedad

Respecto al principio no confiscatoriedad, tenemos que dicho principio toma como base el respeto al derecho de propiedad de todos los ciudadanos, derecho además reconocido también constitucionalmente. Así, la confiscatoriedad va a implicar que se grave con un monto tan alto, ya sea en un solo gravamen o varios, que se vea afectada la riqueza misma de la cual es fuente de gravamen. En palabras de Bravo Cucci (2003): “un tributo es confiscatorio cuando su monto es superior a una parte importante de la manifestación de riqueza concreta sobre la cual se precipita.” (p. 115).

La particularidad de este principio es que no se puede determinar a priori que monto o porcentaje exactamente hacen que un determinado gravamen sea confiscatorio per se (excepto claro los casos en que no exista renta y se grave por renta o el tributo grave la totalidad de la renta), explica Bravo Cucci (2003) que la Corte Suprema de Justicia Nacional de la República Argentina estableció que una tasa superior al 33% es confiscatoria, como el Tribunal Constitucional de Alemania, pero sobre el 50% (p. 115 – 116); con lo que, podemos observar dos niveles de análisis para determinar la confiscatoriedad de los tributos, en un primer nivel, derivada de la tasa misma, ya que esta por sí sola puede ser confiscatoria, y en el segundo nivel, debe analizarse caso por caso, si dicha tasa o conjunto de tasas recaída sobre la riqueza del contribuyente, lo colocan en una situación de confiscatoriedad.

Asimismo, se ha pronunciado el Tribunal Constitucional (fundamento N° 13 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 2302-2003-AA/TC, 2005), indicando que:

el principio de no confiscatoriedad tiene la estructura propia de lo que se denomina un *‘concepto jurídico indeterminado’*, Es decir, su contenido constitucionalmente protegido no puede ser precisado en términos

generales y abstractos, sino que *debe ser analizado y observado en cada caso*.

Así, con relación a la aplicación del principio de no confiscatoriedad y los tributos con fines extrafiscales, su principal controversia se podría situar en el hecho que se grave una misma actividad con dos tributos (afectaciones a la propiedad por sumatoria de tributos), al respecto, cabe señalar que nuestro Tribunal ya se ha pronunciado respecto a un caso similar (fundamento 19 de la Sentencia recaída en el Expediente N° 2302-2003-AA/TC, 2005), en el cual señaló que:

la confiscatoriedad no se configura por si misma si un mismo ingreso económico sirve de base imponible para dos impuestos, sino más bien, en estos casos, lo que deberá analizarse es si, a consecuencia de ello, se ha originado una excesiva presión tributaria sobre el contribuyente, afectando negativamente su patrimonio.

Razón por la cual, la aplicación de dos o más tributos sobre una misma actividad económica, no determina per se su confiscatoriedad (Gamba Valencia, 2009, p. 54 - 55), este mismo razonamiento deberá utilizarse para responder posibles conflictos de confiscatoriedad al momento de la creación del nuevo impuesto a la fabricación e importación de los productos plásticos que venimos sosteniendo, por lo que su tasa debería modularse a razón de otras tasas que graven las mismas actividades.

3.2.3 Especial relevancia a la relación entre tributos con fines extrafiscales con el principio de capacidad contributiva

a) Reconocimiento del principio de capacidad contributiva como principio constitucional implícito

El principio de capacidad contributiva se considera uno de los principios fuente del sistema tributario, a razón de encontrarnos dentro de un Estado Social y Democrático de Derecho, por lo que, si bien se basa en el deber que tiene todo ciudadano de contribuir con los gastos públicos, del otro lado, también soportan el respeto a los derechos fundamentales, dentro de los cuales resalta el respeto a la propiedad privada.

El referido principio atañe la realidad misma de los tributos, y es que aquellos sólo pueden afectar a las personas que puedan afrontarlos. Para muchos la capacidad contributiva es la aptitud para soportar los tributos a los que han sido impuestos. Así, Menéndez Moreno (2003), sintetiza el referido principio indicando que “significa que los tributos han de recaer sobre quienes puedan hacer frente a la carga económica derivada de su aplicación” (p. 83).

También es conocida en la doctrina la separación entre la capacidad contributiva objetiva y la subjetiva, siendo que la primera implica una verificación en el plano general de las manifestaciones de riqueza que detenta el sujeto pasivo del impuesto, basado en sus índices de riqueza renta, patrimonio y consumo; mientras que el segundo, es la aptitud personal de afrontar las cargas tributarias, esto implica poder cumplir con el pago de los tributos luego de satisfacer las necesidades básicas, que implican su sostenimiento personal y familiar (García Bueno, 2009; Bravo Cucci, 2009).

Cabe resaltar que, en nuestro ordenamiento constitucional el principio de capacidad contributiva no se encuentra expresado de manera explícita en la Constitución, como los otros principios antes analizados; sino que ha sido reconocido como principio implícito, por el Tribunal Constitucional (Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC, 2004).

b) Supuesta colisión del principio de capacidad contributiva con los tributos extrafiscales (ambientales) – el derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida

Como se puede apreciar la capacidad contributiva se analiza en función a la riqueza del sujeto del impuesto, debido a que se busca el aporte del contribuyente para que coadyuve al Estado a soportar las cargas públicas, en ese sentido, la capacidad contributiva responde al fin recaudatorio de los tributos; no obstante, cuando nos encontramos ante tributos con fines extrafiscales cuya justificación recae justamente en el cumplimiento de sus fines no fiscales, pareciera que el análisis del cumplimiento del principio de capacidad contributiva desaparece o en todo caso resultaría innecesario, esto ha llevado a arduas discusiones y distintas posiciones en la doctrina; sin embargo, debemos adelantar que esto no es así, por las razones que pasamos a explicar.

Dentro del Estado Social y Democrático de Derecho, los tributos con fines fiscales se justifican en la medida que son creados para que su recaudación coadyuve al sostenimiento de las cargas públicas, en tal sentido, yergue casi de natural la capacidad contributiva como límite constitucional máximo para el sometimiento a dichas cargas, en protección del derecho a la propiedad privada. Como indica García Bueno (2009), “Un impuesto instituido para allegar recursos económicos a las arcas públicas demanda un control fincado en el principio de capacidad contributiva” (p. 72).

Por otro lado, en el caso de los tributos con fines extrafiscales, se justifican en motivos que la Constitución también garantiza, como el derecho a un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida, contenido en el numeral 22 del artículo 2º del texto constitucional, por lo que la exigibilidad de la capacidad contributiva en estos tributos va a ser analizada en un segundo plano, anteponiendo en un primer plano a sus fines de creación, esto es, la protección del medio ambiente, y la justicia tributaria.

Sin embargo, al no visualizarse aparentemente la conexión de los tributos con fines extrafiscales con el principio de capacidad contributiva, **cabe cuestionarnos, si dicho principio es necesario en la legitimación de tributos de cuyo fin es la protección al medioambiente, de ser así, cómo funciona su aplicación en la creación de tributos extrafiscales para la protección del medioambiente.**

Existe autores que sostienen que en el caso de los tributos con fines extrafiscales la referida capacidad contributiva no requiere análisis, ya que éstos cumplen una función distinta a la de recaudar, incluso se postula que “no se trata ya de gravar en función de la riqueza, sino de la capacidad para contaminar” (Soler Roch, 2008, p. 91).

No obstante lo antes mencionado, cabe mencionar que al encontrarnos ante la constitución de un tributo finalmente, el mismo debe también respetar los límites a la potestad tributaria, precisamente su creación y aplicación debe respetar el principio de capacidad contributiva, al ser estos elementos lo que visten de constitucional a los tributos. De esta manera, se postula que en el caso de los tributos bajo análisis, la referida capacidad contributiva se verá matizada en tutela de otros derechos constitucionales, que justifican su creación. En este sentido, García Bueno (2009), señala que “Esta regla [*principio de capacidad contributiva*] no funciona con la misma eficacia en aquellos impuestos donde el legislador deposita una pretensión diferente de la finalidad principal [*recaudatoria*]” (p. 72 – 73). [cursivas añadidas].

Ya varios autores al sostener la constitucionalización de los tributos con fines extrafiscales han establecido que en éstos no desaparece el análisis de la capacidad contributiva, sino que *su aplicación se relativiza*, esto es, que en un primer momento se analiza el fin no fiscal por el que fue creado, por ejemplo, el derecho al ambiente equilibrado, lo cual finalmente redundaría en la salud y la vida misma de las personas, y en el siguiente momento se verifica la capacidad contributiva de las personas (subjética). Cuando se dice que en el caso de los tributos con fines extrafiscales el principio de capacidad contributiva se relativiza, no se está anulando su debida aplicación ni análisis, ni debe hacerse, ya que, al estar consagrado implícitamente en la Constitución su falta de respeto conllevaría a su inconstitucionalidad. (Flores Quispe, 2009; Yacolca Estares, 2016). A la matización de este principio, algunos autores la denominan “crisis del principio de capacidad contributiva”, debido a que consideran que se deja expedito la posibilidad de crear formas impositivas que no se ajusten a las conocidas manifestaciones de riqueza, como el ITF y los impuestos ambientales (Paredes Marroquín, 2014, p. 184). Como se puede observar la denominada “crisis” plantea el mismo problema que la relativización o matiz de la capacidad contributiva, por lo que se resolverán con los mismos argumentos planteados a continuación.

c) Alternativas de solución

Siendo así las cosas, la misma doctrina ha propuesto varias alternativas para entender este aparente conflicto, según el cual los tributos con fines extrafiscales no se soportarían en el principio de capacidad contributiva. Antes debe explicarse que nos referimos a un aparente conflicto ya que no existe tal, debemos decir que los tributos con fines extrafiscales que - valga la redundancia - tiene como objetivo fines no fiscales, para el cumplimiento de la justicia tributaria, requieren cumplir con el principio de capacidad contributiva, pero, en estos casos, se matizará o relativizará respecto del primero.

Por lo que, cabe precisar que, en el caso de los tributos con fines recaudatorios, es exhaustiva la aplicación de la capacidad contributiva, por los motivos arriba explicados; mientras que en los tributos con fines extrafiscales, el entendimiento de la capacidad contributiva es distinta, aboga tal postura García Bueno (2009), al indicar que: “La validación constitucional de la contribución en uno y otro caso – fiscal y extrafiscal – no puede realizarse de igual forma” (p. 72).

Para el Tribunal Constitucional de España, según lo comentado por Menéndez Moreno (2003), el principio de capacidad económica no desaparece en los tributos con fines extrafiscales, sino que “en ocasiones queda relegado para alcanzar objetivos de carácter extrafiscal”, así, citando a la sentencia 37/1987, de 26 de marzo, indica que es constitucionalmente aceptable su establecimiento siempre que no se desconozca la capacidad contributiva, de esta forma, que aquellos tributos “*respondan principalmente a criterios económicos o sociales orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza*” (p. 85).

Otros autores como García Novoa (2009), se pronuncian al respecto, y señalan que, en estos casos, “los tributos medioambientales constituyen una excepción a la regla del principio de capacidad contributiva como criterio orientador de toda la tributación” (p. 338), de igual manera no anula la capacidad contributiva, sino que prioriza los fines no fiscales pero reconocidos constitucionalmente, en el principio el que contamina paga, por lo que concluye diciendo que “La fundamentación remota de estos tributos en el principio *quien contamina, paga* es buena muestra del segundo plano que ocuparía el principio de capacidad económica en estas figuras impositivas” (p. 338 – 339).

En el caso de García Bueno (2009), respecto al tratamiento de los tributos con fines extrafiscales y el principio de capacidad contributiva, postula que el referido principio “cede ante otros principios constitucionales que respaldan el desarrollo de actividades necesarias para el beneficio de la colectividad” (p. 76).

Tal cual se aprecia, la doctrina especializada está de acuerdo en sostener que la vinculación de los tributos con fines extrafiscales y el principio de capacidad contributiva se mantiene mediante la matización de este último, cediendo lugar al cumplimiento de los fines extrafiscales de estos tributos, como la protección del medio ambiente, en un primer plano, para pasar luego a efectuar el análisis de la capacidad contributiva. Cabe indicar que, el matiz que se le da a la capacidad contributiva, en estos supuestos, no implica anularla, al contrario, implica verificar su cumplimiento según los fines de los tributos. Así, no es constitucionalmente válido la procedencia de tributos que se justifiquen por su fin extrafiscal pero no cumplan con verificar en algún grado que ostente capacidad contributiva. Es básico indicar que no será posible efectuar el cobro de algún tributo cuando el contribuyente no tenga ninguna manifestación de riqueza directamente (subjetivo), de ser así, se estaría trasgrediendo este principio que goza de asidero constitucional implícito.

En el plano local, el Tribunal Constitucional ha aceptado la validación de los tributos extrafiscales, pero también considera como elemento mínimo de análisis la capacidad contributiva. (Landa Arroyo, 2013, p. 176).

De otro lado, respecto a la fundamentación de los tributos con fines extrafiscales, existen al menos dos posiciones atendibles que se contraponen, el Tribunal Constitucional ha postulado su asidero en el principio de solidaridad, basado en el artículo 43° de la Constitución, por el cual todos los ciudadanos estamos llamados al cumplimiento de los fines sociales del Estado.

Mientras que otro sector respetable de la doctrina, efectúa una dura crítica a esta argumentación, sosteniendo por el contrario que argumentar como basamento de los tributos con fines extrafiscales al principio de solidaridad, es aceptar prácticamente que todos los fines extrafiscales puedan sostener la creación de un tributo y minimizar la capacidad contributiva a casi nada, sobre todo si el principio de solidaridad no tiene límite ni contenido (contenido indeterminado), como indica García Novoa (2009): “A este *supra-principio* no se le atribuyen límites constitucionales, lo cual trastoca la lógica constitucional al dejar de lado los límites al poder tributario, como las exigencias de justicia (capacidad contributiva y no confiscatoriedad) y seguridad jurídica” (p. 164).

Al respecto, consideramos que si bien el principio de solidaridad aporta la fuerza necesaria al Estado de derecho para llevar a cabo el cumplimiento de sus fines constitucionales, es de suma transcendencia el respeto total al principio de capacidad contributiva, ya que no advertirla como fuente y límite para el sostenimiento de tributos podría decantar un colapso en el sistema tributario, ya que se terminaría cobrando tributos a aquellos que no tienen riqueza para contribuir con los fines fiscales ni extrafiscales.

En tal sentido, con los planteamientos antes señalados, podemos responder a los cuestionamientos sobre la necesidad y aplicación del principio de capacidad contributiva, para el caso de los tributos con fines extrafiscales que buscan la protección del medioambiente:

Respecto a si el principio de capacidad contributiva es necesario en la legitimación de los referidos tributos de protección al medioambiente, consideramos que sí es necesario el total respeto y aplicación del principio de capacidad contributiva, en los tributos con fines extrafiscales, ya que si bien son perfectamente válidos los fines extrafiscales de los tributos, al tener el grado de constitucional que los consagra, como la

promoción a la educación, salud, protección al medioambiente, entre otros, su aporte debe ser medido en función a la capacidad máxima de aporte que puede contribuir el contribuyente.

En cuanto a la aplicación de la capacidad contributiva en la creación de tributos extrafiscales para la protección del medioambiente, esta se verifica con la referida relativización de la capacidad contributiva. Así, es importante partir del reconocimiento que no todo derecho es absoluto, de tal forma lo ha expresado el Tribunal Constitucional (fundamento 16 de la sentencia recaída en el Expediente N° 02465-2004-PA/TC, 2004), al indicar que:

Así, no es posible hablar sobre esta base de derechos absolutos -como lo alega el recurrente al invocar una abierta protección de su derecho a la libertad de opinión y de expresión-, toda vez que, a la luz de nuestra Constitución, el ejercicio ilimitado de derechos no se encuentra garantizado

Por tanto, nuestra constitución nos permite, matizar la capacidad contributiva del contribuyente, a favor de otros derechos igualmente reconocidos en la carta magna, en este caso el derecho al ambiente equilibrado y adecuado para la vida.

Es así que, al haberse contemplado el derecho al ambiente equilibrado y adecuado en nuestra Constitución, se elevó dicho derecho al grado de derecho constitucional, por lo que se encuentra en igualdad de condiciones junto con los otros derechos allí reconocidos, más aún cuando mantener un adecuado ambiente va a contribuir con la preservación de la salud y vida de las personas, que también se encuentran protegidas constitucionalmente. Adicionalmente, contemplada en el numeral 2.8° del artículo 2° de la Ley Marco sobre el Cambio Climático (Ley N° 30754, 2018), y que define el objetivo del Principio de Prevención, según el cual:

Principio de prevención. El Estado promueve políticas y acciones orientadas a prevenir, vigilar y evitar los impactos y riesgos del cambio climático. Cuando no sea posible eliminar las causas que la generan, se adoptan las medidas de mitigación y adaptación que correspondan, a fin de garantizar la salud y vida de las personas, así como la protección del ambiente.

Por lo tanto, al ser el derecho al ambiente un derecho que garantiza a toda la colectividad, a todos los seres vivos y ecosistemas de nuestro planeta, reviste de suma trascendencia su protección, pues “la amalgama de aspectos que confluyen en el concepto de medio ambiente incide en la calidad del bienestar actual, pero con previsión de las necesidades de las generaciones futuras” (Patón García, 2016, p. 81). De esta manera, no hay duda que el derecho al ambiente equilibrado y adecuado es una de las bases fundamentales para mantener nuestro planeta y nuestra subsistencia misma; siendo inevitable otorgarle un grado supra cuando toque efectuar su ponderación versus otros derechos, que se evalúen en cada caso.

En esa línea, Patón García (2016), considera que:

la tutela del bien ambiental trasciende a cualquier otro bien jurídico protegido constitucionalmente en el Perú, pues se integra dentro de los *derechos fundamentales* y, en consecuencia, adquiere una cualificación en cualquier ponderación que se haga de la confluencia de bienes jurídicos que se enfrentan en el momento de adoptar medidas jurídicas dirigidas a la protección ambiental. (p. 81)

Otro punto importante, a tener en cuenta, es la responsabilidad del Estado de poder convergir respetuosamente el cuidado del ambiente con el crecimiento económico, lo cual se encuentra contemplado en el artículo 3° de la Ley Marco sobre el Cambio Climático (Ley N° 30754, 2018), siendo que la referida norma establece, dentro del desarrollo bajo en carbono, que: “La gestión integral del cambio climático está orientada a *desligar el crecimiento de las emisiones de gases efecto invernadero del crecimiento económico*, dando cumplimiento a los estándares mundiales de competitividad y desempeño ambiental.” [cursivas añadidas]. Con el movimiento a gran escala de las industrias, a razón de la revolución industrial (segunda mitad del siglo XVIII), se pudo verificar que a mayor crecimiento económico le seguía un creciente daño climático, aumento de gases efecto invernadero (GEI), dicha fórmula no es aceptada más, al contrario, en la actualidad, la protección del ambiente busca quebrantarla e impone nuevos modelos donde exige justamente crecimiento económico con bajas emisiones de GEI. El progreso económico no puede ni debe superponerse a otros derechos fundamentales, que como vimos, son la base de las futuras generaciones.

Por lo que, en pro de esta salvaguarda ambiental, de cuya defensa estamos obligados todos, se plantean propuestas los tributos con fines extrafiscales, los cuales se instalan como salvaguarda de la balanza armónica entre el crecimiento económico y el respeto al medio ambiente; siendo esta base fundamental para la propuesta del impuesto sobre los productos plásticos, que nos encontramos sosteniendo.

En tal sentido, la propuesta de este nuevo impuesto tiene justificación constitucional y como veremos a continuación, también está apoyada en instrumentos legales nacionales e internacionales vigentes en nuestro ordenamiento, los cuales otorgan licencia para la creación, postulación y ejecución de tributos que tengan como finalidad la protección del medio ambiente y que, al ser parte del deber de contribuir de la sociedad, generen ingresos al Estado, así lo ratifica Gema Patón (2016), al sostener que:

Pues bien, dos son los elementos que ratifican y sustenta la legitimidad de la introducción de la ecofiscalidad en el ordenamiento peruano: el derecho fundamental a gozar de un medio ambiente adecuado a tenor del artículo 2.22 de la Constitución y la potestad tributaria recogida en el artículo 74° del propio texto constitucional. Por tanto, el legislador cuenta con doble título competencial exigible para el establecimiento de tributos ambientales. (p. 71)

Como se ha podido observar en el desarrollo del subcapítulo analizado, sí existe justificación constitucional para la creación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos, por lo que ha quedado expedito el derecho constitucional para implementarlo, habrá que estar atentos de posibles diseños para su construcción.

3.3 Justificación legal para la creación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos

3.3.1 Conceptualización de tributo ambiental

Respecto al tributo ambiental, cabe señalar que en el Estado Social y Democrático de Derecho, éste debe tener la misma construcción inicial que cualquier tributo, y siempre respetando los límites a la potestad tributaria, los cuales son los principios de reserva de

ley, igualdad, respeto de los derechos fundamentales, no confiscatoriedad, y la capacidad contributiva. De otro lado, la diferencia, en este tipo de tributos radica en el grado de aplicación con respecto a la capacidad contributiva, debido a que, en el caso de los tributos con fin recaudatorio “la capacidad contributiva y la recaudación están en primer grado en el tributo clásico, en el tributo ambiental se encuentran en segundo grado, otorgándole el primer grado al principio quien contamina paga, ...” (Yacolca Estares, 2016, p. 162)

3.3.2 Principio “quien contamina paga”

Desde el Derecho Tributario Ambiental, se justifica la aplicación de tributos que desincentiven conductas contaminantes al medio ambiente, a través del principio “quien contamina paga”, el cual implica que la “tributación ambiental actúa como mecanismo de internalización de perjuicios externos derivados de la actividad económica del sujeto. Entendido, por tanto, este principio en un sentido estricto, se interpreta como la atribución de las cargas tributarias medioambientales al contaminador – pagador” (Patón García, 2016, p. 91).

El principio bajo comentario, por el lado económico es la justificación de internalizar las externalidades, mientras que por el lado jurídico, es también la máxima que hace contribuir como medida preventiva por el daño ambiental que se va a producir.

Así, este principio engloba la finalidad última del derecho tributario ambiental, encargada de proteger el medio ambiente, ya que internalizar los costos de contaminar en quien lo realiza, en pro del bienestar de la sociedad, a la par, cabe indicar las críticas a la que dicho principio no está exenta, tales como:

- El que contamina lo hace con derecho a hacerlo, ya que está pagando para contaminar, en otras palabras, el que paga, “compra el derecho a contaminar” (Patón García, 2016, p. 91), este es, su efecto perverso.
- Este principio no busca acabar con la contaminación, sólo tiene efectos preventivos, con el fin de incentivar o desincentivar conductas (Patón García, 2016, p. 91). Este podría no ser una crítica, sino más bien el diseño de política tributaria ambiental que el Estado está impulsando, ya que por ejemplo, en el caso del impuesto a los productos plásticos que esta tesis propone, no se pretende terminar con la industria del plástico,

sino que el fabricante asuma el costo de la contaminación que produce y, de esta manera, varíe su conducta a una más amigable con el medio ambiente.

Por último, cabe resalta que en el caso peruano, este principio no se encuentra plasmado explícitamente en el texto constitucional, pero se considera incluido en el artículo VIII de la Ley General del Ambiente (Ley N° 28611, 2005), la cual establece en su primer párrafo que “Toda persona natural o jurídica, pública o privada, debe asumir el costo de los riesgos o daños que genere sobre el ambiente.”, lo cual abarca el principio bajo comentario. El hecho de la falta de constitucionalidad explícita no es óbice para aplicarla, ya que tanto el artículo VIII y 36° de la mencionada Ley General del Ambiente, sustenta su uso en nuestro ordenamiento.

3.3.3 Instrumentos legales

A) Plano Internacional: Acuerdo de Paris

Por su parte, nuestro país mediante Decreto Supremo N° 058-2016-RE, publicado el 22 de julio de 2016, en el Diario Oficial “El Peruano”, se ratificó el Acuerdo de Paris, aprobado el 12 de diciembre de 2015, el referido documento es un acuerdo internacional firmado dentro del marco de la Convención Marco de la Naciones Unidas sobre el Cambio Climático, el cual ha establecido en su artículo 2° como objeto reforzar la respuesta mundial a la amenaza del cambio climático, en el contexto del desarrollo sostenible y de los esfuerzos por erradicar la pobreza, y para ello las partes firmantes se comprometen a:

- “a) Mantener el aumento de la temperatura media mundial muy por debajo de 2° C con respecto a los niveles preindustriales, y proseguir los esfuerzos para limitar ese aumento de la temperatura a 1,5° C con respecto a los niveles preindustriales, reconociendo que ello reduciría considerablemente los riesgos y los efectos del cambio climático;
- b) Aumentar la capacidad de adaptación a los efectos adversos del cambio climático y promover la resiliencia al clima y un desarrollo con bajas emisiones de gases de efecto invernadero, de un modo que no comprometa la producción de alimentos;
- y

- c) Situar los flujos financieros en un nivel compatible con una trayectoria que conduzca a un desarrollo resiliente al clima y con bajas emisiones de gases de efecto invernadero.”

Bajo esas premisas, nuestro país emitió la Ley Marco sobre el Cambio Climático (Ley N° 30754, 2018), la cual establece como objetivo en el artículo 1°:

“los principios, enfoques y disposiciones generales para coordinar, articular, diseñar, ejecutar, reportar, monitorear, evaluar y difundir las políticas públicas para la gestión integral, participativa y transparente de las medidas de adaptación y mitigación al cambio climático, a fin de reducir la vulnerabilidad del país al cambio climático, *aprovechar las oportunidades del crecimiento bajo en carbono* y cumplir con los compromisos internacionales asumidos por el Estado ante la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático, con enfoque intergeneracional.” [cursivas añadidas]

Es importante señalar que en el numeral 3.10 del artículo 3° de la referida ley, se prevé para la gestión integral del cambio climático el desarrollo bajo en carbono, “orientada a desligar el crecimiento de la emisión de gases efecto invernadero del crecimiento económico, dando cumplimiento a los estándares mundiales de competitividad y desempeño ambiental”. Mientras que en su artículo 16° establece como medidas de mitigación al cambio climático “*diseñar, e implementar programas, proyectos y actividades orientadas a la reducción de las emisiones de gases efecto invernadero, la captura de carbono, y el incremento de sumideros, ...*” [cursivas añadidas]; por lo que queda claro que el Estado también está interesado no sólo en el cumplimiento del Acuerdo de Paris, sino y fundamentalmente en la reducción de estos gases efecto invernadero².

Como se mencionó en el Capítulo I de la presente tesis, nos centraremos en los gases de efecto invernadero (GEI) producidos por el ser humano, producida por la

² Según el glosario de términos contemplado en el Anexo de la Ley N° 30754, Ley Marco sobre Cambio Climático, establece como Gases Efecto Invernadero (GEI) a gases integrantes de la atmósfera, de origen natural o humano que atrapan la energía del sol en la atmósfera, provocando que esta se caliente.

industria que produce productos plásticos y su importación en el Perú, ya que en su actividad principal llevan a cabo la quemada de combustibles fósiles, acrecentando los GEI. Así, dichas industrias contrario a los acuerdos nacionales e internacionales adoptados por el Perú, siguen produciendo los GEI que empeoran nuestro ambiente y continúan desfavoreciendo al cambio climático.

En tal sentido, la protección constitucional a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado para el desarrollo de la vida, con sus fuentes legales, otorgan bases sólidas a la imposición de nuevos tributos extrafiscales, que puedan orientar conductas de los ciudadanos productores y consumidores de productos plásticos a favor de los referidos derechos constitucionales y, a su vez, contribuir con mitigar los daños ya causados a través de su recaudación tributaria.

B) Plano Nacional: Ley General del Ambiente, Ley Marco del Cambio Climático y Límites Máximos Permisibles (principales normas)

Nuestro ordenamiento legal, como se ha explicado, basándose en la Ley General del Ambiente y la Ley Marco del Cambio Climático, permite la implementación de instrumentos tributarios, como impuestos, contribuciones o tasas, para incentivar o desincentivar conductas contaminantes, por lo que en este espacio corresponde únicamente hacerles referencia.

Existe, sin embargo, otro grado de regulación, llevada a cabo a través de Decretos Supremos y Resoluciones Ministeriales, que fijan los denominados Límites Máximos Permisibles (LMP) de agua y aire, los cuales son:

la medida de concentración o del grado de elementos, sustancias o parámetros físicos, químicos y biológicos, que caracterizan al efluente o una emisión, que al ser excedido causa o puede causar daños a la salud, al bienestar humano y al ambiente (OEFA, 2015, p. 6).

El incumplimiento de estos LMP, acarrea sanciones administrativas. Adjuntamos toda la normativa vigente a la fecha, en el Anexo N° 1 de la presente investigación, de aquella se aprecia que el Estado aún no se ha establecido un LMP para la industria del plástico, por lo que, a razón de la probada contaminación que produce en el aire y agua, sugerimos se llene este vacío normativo, que no hace más que seguir incentivando la producción de productos de plástico contaminante desmedido en nuestro país, atentando contra el medioambiente y la salud de cada uno, pero esto ya atañe a otra cuestión.

3.3.4 Normativa ambiental sobre los productos plásticos en el Perú

En la presente tesis se efectuó una investigación sobre la regulación medioambiental en la industria del plástico en el país, pero arrojó que dicha industria sólo se encuentra regulada en las siguientes dos normas de protección ambiental:

- **Decreto supremo que aprueba la reducción del plástico de un solo uso y promueve el consumo responsable del plástico en las entidades del poder ejecutivo** (Decreto Supremo N° 013-2018-MINAM, 2018), la cual tiene como objeto promover el consumo responsable del plástico y reducir el uso del plástico en las entidades del Poder Ejecutivo, por lo que esta norma restringe su aplicabilidad a las entidades del Poder Ejecutivo, es una norma pequeña de tan solo diez artículos, y principalmente prohíbe la adquisición, ingreso y uso de bolsas de plástico de un solo uso, sorbetes plásticos u envases de tecnopor, así como, la prohibición del uso de bolsas o envoltorios plásticos en la entrega de la información impresa. No obstante ser una norma de regulación básicamente prohibitiva emitida por la entidad responsable de la política medioambiental en el Perú, es de suma importancia porque por primera vez se define en nuestro ordenamiento – para efectos ambientales – el concepto de plástico y microplástico. Así los conceptualiza en el artículo 2°, de la siguiente manera:

2.2. Microplásticos: Partículas pequeñas o fragmentos de plástico que miden menos de 5 mm de diámetro que derivan de la fragmentación de bienes de plástico de mayor tamaño, que pueden persistir en el ambiente en altas concentraciones, particularmente en ecosistemas acuáticos y marinos, y ser ingeridos y acumulados en los tejidos de los seres vivos.

2.3. Plástico: Material de base polimérica dotado de plasticidad en, al menos, alguna fase de su proceso de fabricación y que puede incluir aditivos en su composición, los cuales son agregados para brindar características particulares al material.

- **Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables y crea el Impuesto al consumo de las bolsas de plástico**, (Ley N° 30884, 2018), como se indicó en el subcapítulo 3.1.3 de la presente tesis, esta norma

contiene un mandato prohibitivo e implementa el primer impuesto peruano creado con una finalidad extrafiscal exclusivamente ambiental.

Respecto al mandato prohibitivo, la ley bajo comentario, establece la reducción progresiva de bolsas de base polimérica, ordena que los establecimientos cobren por cada bolsa que entreguen, como mínimo una suma equivalente al precio de mercado, se prohíbe la adquisición, uso y comercialización de bolsas de base polimérica, sorbetes en las áreas naturales, así como se prohíbe la fabricación de bolsas de base polimérica y sorbetes de plástico. De igual forma, esta parte de la norma prohíbe la fabricación de bolsas que no sean reutilizables, utensilios no reciclables y la fabricación de ciertos envases de tecnopor.

En cuanto al impuesto al consumo de bolsas de plástico, se ha creado con el objeto de desincentivar el uso de bolsas de plástico y contribuir a la conservación del medio ambiente y el desarrollo sostenible, cabe mencionar que este tributo se limita a desincentivar únicamente el uso de bolsas de plástico afectas al IGV, no se aplica a toda la industria productora de los bienes de materiales de plástico. Su gran aporte es un acercamiento marcado a anunciar que las bolsas plásticas y productos de un solo uso de plástico, son objetos que al constituirse de base polimérica son bienes altamente contaminantes.

Cómo se indicó en el mencionado subcapítulo 3.1.3 de la presente tesis, esta norma goza de interesantes críticas, por un lado, que sólo se aplican en ventas gravadas con IGV, por lo que, aquellas bodegas u otros lugares de atención a consumidores que están bajo la regulación del RUS, al no estar afectos al IGV, tampoco lo están al ICBP; y por otro lado, la misma crítica que se hace al ISC, y es que es un impuesto que grava la venta, por lo que el impuesto recae finalmente en el consumidor final del mismo, cuando lo que se debió gravar era al fabricante, ya que es él quien contamina, esta lógica estaría acorde con el principio de “el que contamina paga”, a fin de desincentivar la conducta contaminante. Otra crítica de grueso calibre, y está vinculado a la política fiscal del gobierno, es que se perdió la oportunidad de gravar a aquellos bienes plásticos que tienen mayor grado de polietileno, por tanto, se demoran más en desintegrarse y contamina más el ambiente.

Por su parte, la regulación normativa ha encontrado su sustento en el Decreto Supremo N° 006-2019-MINAM (2019), mientras que el ICBP se desarrolla en el Decreto Supremo N° 244-2019-EF (2019).

En tal orden de ideas, verificamos, por una parte, que existen los instrumentos legales nacionales e internacionales, como el Acuerdo de Paris, la Ley General del Ambiente y la Ley Marco del Cambio Climático, que contemplan la protección del medioambiente en todos sus niveles, ya que éste finalmente protege la vida humana, y de otra parte, que aun no se ha implementado algún instrumento normativo que ataque la contaminación por fabricación e importación de productos plásticos, por lo que estando a lo dicho, consideramos pertinente su debida regulación por todos los motivos antes sostenidos.

Sobre la base de los tres capítulos antes analizados, corresponde atender la hipótesis planteada en la presente tesis, esto es, **si a razón de la referida contaminación ambiental, es viable la implementación de tributos con fines extrafiscales sobre la producción e importación de productos plásticos, dentro del actual marco constitucional y legal del Perú, ante lo cual la respuesta es positiva**, ya que, su fin extrafiscal se sostiene en el derecho fundamental a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida, manteniendo las limitaciones propias del derecho tributario y contenidas en el artículo 74° de la Constitución, asumiendo también la consideración a la capacidad contributiva de los contribuyentes, que en el presente caso se presenta de manera matizada. A su vez, por presentar normativa legal que contempla su protección pero que aun no la ha atendido.

A fin de complementar la presente investigación, como parte final de esta tesis, algunas consideraciones finales sobre el nuevo impuesto a la fabricación e importación de productos plásticos en el Perú.

Los tributos con fines extrafiscales, en este caso ambiental, soportan su construcción tanto en impuestos, contribuciones y tasas ambientales, por su parte las contribuciones y tasas responden a pagos por contraprestaciones efectivas (tasa) o potenciales (contribuciones) que brinda el Estado, por lo que su objetivo no es desincentivar la conducta contaminante propiamente, sino que corresponde a la contraprestación por trámites, obras o servicios; por ese motivo consideramos que el nuevo tributo debería tener la forma de impuesto, el cual responderá a la protección del

medioambiente y la salud de las personas, y cuyo efecto causará desincentivar la contaminación producida por productos plásticos.

Es de importancia precisar que, los tributos que persiguen desincentivar una conducta, en este caso referida a la contaminación ambiental por productos plásticos, no deben recaer sobre hechos tipificados como ilícitos por nuestro ordenamiento, si esto ocurriera, nos encontraríamos ante la presencia de una “sanción en el sentido estricto o de medidas administrativas coactivas” (Calvo Ortega, 2008, p. 146), y no ante tributos de ningún tipo. Por lo que el nuevo Impuesto a los Productos Plásticos, sólo deberá abarcar la parte material que no se encuentre tipificado - de algún modo - como ilegal.

Cómo se indicó líneas arriba no existen LMP regulados en esta industria, a razón de ello y mientras no se instauren los mismos sobre la industria plástica, el nuevo impuesto que se sugiere, debería proceder sobre el total de la actividad.

Por último, debido a que la creación de este tipo de impuesto con fines extrafiscales busca reducir la contaminación ambiental producida por la fabricación de productos plásticos, su ingreso debería dirigirse a solventar la reducción de la referida contaminación, lo cual se puede sostener en concordancia con el mandato contenido en el segundo párrafo del artículo 79° de la Constitución, el cual establece que: “El Congreso no puede aprobar tributos con fines predeterminados, salvo por solicitud del Poder Ejecutivo.”, para así completar la efectividad del nuevo impuesto.

CONCLUSIONES

- En la actualidad contamos con bastantes fuentes que nos detallan el concepto y composición de los productos plásticos, siendo materiales cuya principal característica es su moldeabilidad y bajo costo, por dichas características, su fabricación se proliferó rápidamente. Justamente fueron sus bondades las que llevaron a que el mismo ser humano se excediera y termine alterando el ecosistema de la tierra, haciendo que su producción contamine el aire, agua y suelo.
- Las investigaciones son claras y afirman que se requiere detenga la contaminación por productos plásticos, caso contrario, las temperaturas seguirán aumentando, olas de calor más fuertes, derretimiento de los glaciales, desaparición de especies de animales, entre otras consecuencias negativas para todos los habitantes de este planeta. Al buscar alternativas de solución, las ciencias económica y jurídica, convergen en la propuesta de un tipo impositivo que apalíe esta conducta.
- Desde la ciencia económica, se trata la contaminación ambiental como una externalidad negativa, se denominan externalidades a las fallas del mercado y surgen cuando una persona se dedica a una actividad que influye en el bienestar de un tercero al que no se le paga ni se le compensa por dicho efecto. Si el efecto por un tercero es negativo, se le conoce como externalidad negativa. Si le beneficia, se llama externalidad positiva.
- Los economistas consideran como las mejores alternativas de solución para corregir las externalidades producidas por la contaminación ambiental, la implementación de impuestos o permisos negociables, que hacen que los agentes tomen en cuenta el costo de la contaminación que producen, internalizando la externalidad, esto producirá, por un lado, que el producto cueste más caro, arrojando ganancias al Estado, y de otro lado, incentivará a producir menos productos contaminantes. Este doble beneficio es denominado en teoría como el doble dividendo y fue postulado por Goulter.

- Los impuestos pigouvianos, son conocidos también como impuestos correctivos, ya que su implementación persigue que el agente contaminante internalice la externalidad causada. A través de la incorporación del impuesto en la producción de bienes contaminantes, el agente asumirá el costo externo de la producción para llegar al nivel del costo social, internalizando de esta manera la externalidad causada.
- Consideramos que los impuestos podrían reducir más eficientemente la contaminación ambiental frente a los permisos negociables, debido a que el sistema de permisos negociables sólo emitiría una cierta cantidad de permisos, mientras que el impuesto gravaría todas las escalas contaminantes, por lo que, mientras más se contamina más se paga. Situación que no alcanzarían los permisos negociables, ya que estos tienen como limitación que sólo se emitirían una cantidad máxima.
- En este escenario, nos cuestionamos si es posible implementar este impuesto que internalice el costo de contaminar, en nuestro país, por lo que se ha sometido a un análisis desde la perspectiva constitucional y legal del mismo, para finalmente responder la interrogante.
- El Estado tiene como principal fuente de recursos los tributos, por lo que, clásicamente la finalidad del tributo es contribuir con las cargas públicas, dicho deber se encuentra recogido de manera implícita en nuestra Constitución. A su vez, los tributos con fines fiscales deben respetar los principios o límites al derecho tributario, contenidos en el artículo 74° de la Constitución, y el principio de capacidad contributiva, contenido de manera implícita en el mismo, con reconocimiento del Tribunal Constitucional.
- No obstante lo anterior, existen tributos que han sido creados para el cumplimiento de fines no fiscales, son aquellos que desde su nacimiento han sido instituidos con esta finalidad, adecuar una conducta, incentivando o desincentivándola, tal es el caso peruano del Impuesto a las Tracciones Financieras (Ley N° 28194), cuya finalidad es luchar contra la evasión fiscal y la formalización de la economía o el Impuesto al Consumo de las Bolsas de Plástico (Ley N° 30884), que tiene como finalidad desincentivar el uso de bolsas de plástico y contribuir a la conservación del medio ambiente y desarrollo sostenible.

- Es importante mencionar que estos tributos con fines extrafiscales, al nacer propiamente como tributos, también están sometidos al cumplimiento de los principios enmarcados en el artículo 74° de la Constitución, no obstante, dicho requerimiento se puede matizar en el caso del principio de capacidad contributiva. Nos basamos en el mismo texto constitucional, el cual también ampara el derecho a un ambiente equilibrado y adecuado para el desarrollo de la vida, en tal sentido, se plantea que en favor de este derecho, se relativice el principio de capacidad contributiva.
- La doctrina especializada está de acuerdo en sostener que la vinculación de los tributos con fines extrafiscales y el principio de capacidad contributiva se mantiene mediante la matización de este último, cediendo lugar al cumplimiento de los fines extrafiscales de estos tributos, como la protección del medio ambiente, en un primer plano, para pasar luego a efectuar el análisis de la capacidad contributiva. Cabe indicar que, el matiz que se le da a la capacidad contributiva, en estos supuestos, no implica anularla, al contrario, implica verificar su cumplimiento luego del cumplimiento de los fines de los tributos.
- En el plano legal ambiental, tanto la Ley General del Ambiente, como la Ley marco sobre cambio climático, expeditan instrumentos económicos que buscan la protección del medio ambiente. Si bien hoy se cuenta con un impuesto a las bolsas de plástico, esta no cubre el amplio espectro de la contaminación por plásticos, es sólo un avance.
- Luego del análisis constitucional y legal, en la cual se ha determinado la viabilidad de los tributos extrafiscales para combatir la contaminación ambiental producida por la elaboración de productos plásticos en nuestro país, recomendamos la creación de un impuesto extrafiscal cuya finalidad sea atacar la contaminación ambiental producida por dicha industria, al cual denominamos impuesto a los productos plásticos.
- El nuevo impuesto a los productos plásticos, al recaer sobre bienes cuya demanda es elástica, sí podrían cambiar las conductas de los fabricantes y consumidores, ya que cuentan con bienes sustitutos que utilizar, obteniéndose de esta forma el fin extrafiscal perseguido.

REFERENCIAS

- Agencia Peruana de Noticias (2018). *Perú redujo en 1,000 millones de unidades consumo de bolsas de plástico de un solo uso*. Recuperado de <https://andina.pe/agencia/noticia-peru-redujo-1000-millones-unidades-consumo-bolsas-plastico-un-solo-uso-778393.aspx>
- Adame, R. A. (2013). *Contaminación ambiental: Calentamiento global*. México: Trillas.
- Baquedano, M. (2011). *Tu Huella ecológica: Calcula tu huella de carbono*. Santiago de Chile: Cuatro Vientos.
- Bravo Cucci, J. (2009). Breves reflexiones sobre el desarrollo jurisprudencial del principio de capacidad contributiva. *IUS ET VERITAS*, 19(38), 222-227. Recuperado a partir de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/iusetveritas/article/view/12202>
- Bravo Cucci, J. (2014). Los fines extrafiscales de los tributos. *Foro Jurídico*, (13), 236-241. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13790>
- Bravo Cucci, Jorge. (2003). *Fundamentos de Derecho Tributario* (1ª ed.). Lima: Palestra Editores S.R.L.
- Calvo Ortega, R. (2008). *Curso de Derecho Financiero* (12ª ed.). Pamplona: Thomas Civitas.
- Campillo, A. J. E. (2018). *Homo climaticus: El clima nos hizo humanos*. Barcelona: Crítica
- Collado Yurita, M. A., y otros (2007). *Derecho Tributario. Parte General* (2ª ed.). Barcelona: Atelier Libros Jurídicos.
- Constitución Política del Perú. (1993). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spij.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 058-2016-RE, ratifican Acuerdo de Paris. (22 de julio de 2016). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 013-2018-MINAM, decreto supremo que aprueba la reducción del plástico de un solo uso y promueve el consumo responsable del plástico en las entidades del poder ejecutivo (5 de noviembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp

- Decreto Supremo N° 006-2019-MINAM, reglamento de la Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables. (23 de agosto de 2019). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 244-2019-EF, reglamento de la Ley impuesto al consumo de las bolsas de plástico. (3 de agosto de 2019). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 055-99-EF, Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. (15 de abril de 1999). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Definición de plásticos (s.f.). En la página web de la organización Science History Institute. Recuperado el 03 de enero de 2020 de <https://www.sciencehistory.org/science-of-plastics>
- Diario BBC Mundo (11 de diciembre de 2017). 5 gráficos para entender por qué el plástico es una amenaza para nuestro planeta [noticias en navegación del Diario BBC Mundo]. Recuperado de <https://www.bbc.com/mundo/noticias-42304901>
- Eficiencia de Pareto (s.f.). En *Wikipedia*. Recuperado el 23 de noviembre de 2019 de https://es.wikipedia.org/wiki/Eficiencia_de_Pareto#Referencias
- Flores Quispe, P.A. (2009). *Los tributos ambientales en el Perú: un análisis desde la perspectiva de los principios constitucionales*. (Tesis de maestría). Universidad de Lima.
- Gamba Valencia, C. (2009). Los principios constitucionales en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. En Yacolca Estares, Daniel (dir.), *Derecho Tributario Aspectos constitucionales, generales, informático, procesal, arbitral, internacional, ambiental, minero, construcción, penal y aduanero* (pp. 33 - 54). Lima: Editora Jurídica Grijley E.I.R.L
- García Bueno, M.C. (2009). El principio de capacidad contributiva. En Yacolca Estares, Daniel (dir.), *Derecho Tributario Aspectos constitucionales, generales, informático, procesal, arbitral, internacional, ambiental, minero, construcción, penal y aduanero* (pp. 55 - 77). Lima: Editora Jurídica Grijley E.I.R.L
- García Novoa, C. (2009). *El Concepto de Tributo* (1ª ed.). Lima: Tax Editor S.A.
- Goulder, Lawrence H. (1994). *Environmental Taxation And The "Double Dividend:" A Reader's Guide*. Working paper N° 4896. Recuperado de <https://www.nber.org/papers/w4896>
- Greenpeace España (s.f.a). Dossier de prensa *Plásticos en los océanos: datos, comparativas e impactos*. Recuperado de https://archivo-es.greenpeace.org/espana/Global/espana/2016/report/plasticos/plasticos_en_los_oceanos_LR.pdf

- Greenpeace España (s.f.b). *Plásticos*. Recuperado de <https://es.greenpeace.org/es/trabajamos-en/consumismo/plasticos/>
- Gregory, Paul A. (2001). *Fundamentos de Economía*. México, D.F.: Compañía Editorial Continental.
- Krugman, P., Wells, R. y Olney, M. (2012). *Introducción a la Economía*. (adap. Jimenez R.) Barcelona: Reverté.
- Landa Arroyo, C. (2013). Control constitucional de los tributos con fines extrafiscales en el Perú. *THÉMIS-Revista de Derecho*, (64), 175-180. Recuperado de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9580>
- Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía. (26 de marzo de 2004). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables. (19 de diciembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 27889, Impuesto Extraordinario a la Promoción Turística. (19 de diciembre de 2002). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 27153, Impuesto a los Juegos de Casinos y Tragamonedas. (09 de julio de 1999). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartable y crea el Impuesto al Consumo de las Bolsas de Plástico. (19 de diciembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 28424, Impuesto Temporal a los Activos Netos. (21 de diciembre de 2004). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 30754, Ley Marco sobre el Cambio Climático. (18 de abril de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 28611, Ley General del Ambiente. (15 de octubre de 2005). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Mankiw, N.G. (2017). *Principios de Economía (7 ed.)*. Mexico D.F.: Cengage Learning.
- Menéndez Moreno, A. (2003). *Derecho Financiero y Tributario (4ª ed.)*. Valladolid: Editorial Lex Nova.

- Miller, G. T. (2007). *Ciencia ambiental: Desarrollo sostenible, un enfoque integral*. México, D.F: Cengage Learning.
- Moore, H. D. y Kibbey, D. R. (1987). *Materiales y procesos de fabricación (1ª ed.)*. México 1 D.F.: Limusa.
- OEFA. (2015). *Instrumentos básicos para la fiscalización ambiental*. Recuperado de: https://www.oefa.gob.pe/?wpfb_dl=13978.8
- ONU Medio Ambiente, *El Estado de los Plásticos – Perspectiva del día mundial del medio ambiente 2018*. Recuperado de https://wedocs.unep.org/bitstream/handle/20.500.11822/25513/state_plastics_WED_SP.pdf?isAllowed=y&sequence=5
- Open Letter (s.f.). En la página web de *New Plastics Economy organization*. Recuperado el 30 de octubre de 2018 de <https://newplasticseconomy.org/about/open-letter>
- Paredes Marroquín, J.A. (2014). *La capacidad contributiva en los impuestos desde la perspectiva del Estado Constitucional: Relativización de los índices o manifestaciones de riqueza* (Tesis para optar por el título de abogado). Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Patón García, G. (2016). *Fiscalidad ambiental, responsabilidad social y desarrollo sostenible en América Latina* (1ª ed.). Lima: ECB Ediciones S.A.C.
- PlasticsEurope (s.f) ¿Qué son los plásticos? En la página web de la organización. Recuperado el 30 de octubre de 2018 de <https://www.plasticseurope.org/es/about-plastics/what-are-plastics>
- Ríos Culquicondor, R. E. (2019). La Imposición Selectiva al Consumo en el Perú: entre el fin recaudatorio y la extrafiscalidad. *Revista de investigación Quipu Kamayoc*, de la UNMSM, 27 (54), 35. <https://doi.org/10.15381/quipu.v27i54.16190>
- Sainz de Bujanda, F. (1993). *Lecciones de Derecho Financiero* (10ª ed.). Madrid: Sección de Publicaciones de la Universidad Complutense de Madrid.
- Sentencia recaída del Expediente N° 2089-2007-PA/TC (Lima). (2008). Sala Primera del Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/02089-2007-AA.pdf>
- Sentencia recaída del Expediente N° 00009-2001-PA/TC (Lima). (2002). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2002/00009-2001-AI.pdf>
- Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0004-2004-AI/TC (Lima). (2004). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00004-2004-AI%2000011-2004-AI%2000012-2004-AI%2000013-2004-AI%2000014-2004-AI%2000015-2004-AI%2000016-2004-AI%2000027-2004-AI.pdf>

- Sentencia recaída en el Expediente N° 03797-2006-PA/TC (Lima). (2007). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/03797-2006-AA.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC (Lima). (2004). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 2727-2002-AA/TC (Lima). (2004). Sala Primera del Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02727-2002-AA.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 2302-2003-AA/TC (Lima). (2005). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/02302-2003-AA.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 02465-2004-PA/TC (Lima). (2004). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02465-2004-AA.pdf>
- Soler Roch, M.T. (2008). El principio de capacidad económica y la tributación medioambiental. *Tratado de Tributación Medioambiental*. Vol. 1. Navarra: Editorial Aranzadi S.A.
- Stiglitz, J. E., & Rosengard, J. K. (2016). *La economía del sector público*. Barcelona: Antoni Bosch Editor.
- Urrunaga, R., Hiraoka, T. y Risso, A. (2001). *Fundamentos de economía pública*. Lima: Centro de Investigación de la Universidad del Pacífico (Apuntes de estudio; 43).
- Villanueva Gutiérrez, W. (2014). *Tratado del IGV Regímenes General y Especiales* (1ª ed.). Lima: Instituto Pacífico.
- Wieland Fernandini, P. (2017). *Introducción al derecho ambiental* (1ª ed.). Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial.
- Yacolca Estares, D. (2009). *Derecho Tributario Aspectos constitucionales, generales, informático, procesal, arbitral, internacional, ambiental, minero, construcción, penal y aduanero*. Lima: Editora Jurídica Grijley E.I.R.L
- Yacolca Estares, D. I. (2016). *Posibilidad de la tributación ambiental en el Perú: Análisis constitucional y legal* (Tesis doctoral). Pontificia Universidad Católica del Perú.

BIBLIOGRAFÍA

- Adame, R. A. (2013). *Contaminación ambiental: Calentamiento global*. México: Trillas.
- Alva Matteuchi, Alvaro (s.f.). *Las externalidades negativas y el ISC*. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2018/05/01/las-externalidades-negativas-y-el-impuesto-selectivo-al-consumo/>
- Baquedano, M. (2011). *Tu Huella ecológica: Calcula tu huella de carbono*. Santiago de Chile: Cuatro Vientos.
- Brown, P., Manzano, P., & Ediciones Morata. (2009). *Contaminación global*. Madrid: Morata.
- Campillo, A. J. E. (2018). *Homo climaticus: El clima nos hizo humanos*. Barcelona: Crítica
- Corbacho, A., Fretes, V. y Lora, E. (2012). *Recaudar No Basta los impuestos como instrumento de desarrollo* [versión PDF]. Recuperado de <https://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/3473/Recaudar%20no%20basta%3a%20los%20impuestos%20como%20instrumento%20de%20desarrollo.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Concepto de Plástico (s.f.). En *Wikipedia*. Recuperado el 30 de octubre de 2018 de <https://es.wikipedia.org/wiki/Pl%C3%A1stico>
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL)/Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), *Evaluaciones de desempeño ambiental: Perú*, Santiago, 2017. Recuperado de https://read.oecd-ilibrary.org/environment/evaluaciones-del-desempeno-ambiental-peru-2017_9789264289000-es#page1
- Conferencia “*Tributación Ambiental en la Unión Europea*”, conferencista Profesor Renaud Bourget, llevada a cabo el 14 de setiembre de 2018, Universidad Austral, en la ciudad de Buenos Aires – Argentina.
- Constitución Política del Perú. (1993). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spij.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 058-2016-RE, ratifican Acuerdo de Paris. (22 de julio de 2016). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp

- Decreto Supremo N° 013-2018-MINAM, decreto supremo que aprueba la reducción del plástico de un solo uso y promueve el consumo responsable del plástico en las entidades del poder ejecutivo (5 de noviembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 006-2019-MINAM, reglamento de la Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables. (23 de agosto de 2019). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 244-2019-EF, reglamento de la Ley impuesto al consumo de las bolsas de plástico. (3 de agosto de 2019). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Decreto Supremo N° 055-99-EF, Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. (15 de abril de 1999). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Definición de plásticos (s.f). En la página web de la organización Science History Institute. Recuperado el 03 de enero de 2020 de <https://www.sciencehistory.org/science-of-plastics>
- De Barros Carvalho, P. (2012). *Curso de Derecho Tributario* (1ª ed. peruana de la 24ª ed. en portugués). Lima: Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L.
- Franciskovic, I. M. (2011). *Derecho ambiental*. Lima: Univ. de San Martín de Porres, Fondo Editorial.
- Greenpeace España (s.f.a). Dossier *Plásticos en los océanos: datos, comparativas e impactos*. Recuperado de https://archivo-es.greenpeace.org/espana/Global/espana/2016/report/plasticos/plasticos_en_los_oceanos_LR.pdf
- Greenpeace España (s.f.b). *Plásticos*. Recuperado de <https://es.greenpeace.org/es/trabajamos-en/consumismo/plasticos/>
- Informe PUNTOEDU sobre la regulación del uso del plástico (fecha de publicación 18 de junio de 2018). Recuperado de <https://puntoedu.pucp.edu.pe/noticias/informe-puntoedu-sobre-proyecto-de-ley-sobre-el-uso-del-plastico/>
- Imposición Óptima. (s.f.). En *Wikipedia*. Recuperado el 16 de junio de 2018 de <https://es.wikipedia.org/wiki/Estilo> https://es.wikipedia.org/wiki/Imposici%C3%B3n_%C3%B3ptima
- Kresalja, B. y Ochoa, C. (2012). *El Régimen Económico de la Constitución de 1993*. (1 ed.). Lima: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

- Krugman, P., Wells, R. y Olney, M. (2012). *Introducción a la Economía*. (adap. Jimenez R.) Barcelona: Reverté.
- Ley N° 28194, Ley para la Lucha contra la Evasión y para la Formalización de la Economía. (26 de marzo de 2004). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables. (19 de diciembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 27889, Impuesto Extraordinario a la Promoción Turística. (19 de diciembre de 2002). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 27153, Impuesto a los Juegos de Casinos y Tragamonedas. (09 de julio de 1999). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartable y crea el Impuesto al Consumo de las Bolsas de Plástico. (19 de diciembre de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 28424, Impuesto Temporal a los Activos Netos. (21 de diciembre de 2004). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 30754, Ley Marco sobre el Cambio Climático. (18 de abril de 2018). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Ley N° 28611, Ley General del Ambiente. (15 de octubre de 2005). Recuperado del sitio de internet del Sistema Peruano de Información Jurídica: http://spijlibre.minjus.gob.pe/normativa_libre/main.asp
- Mankiw, N. G., Meza, M. G., & Carril, V. M. P. (2015). *Macroeconomía: Versión para América Latina*
- Mankiw, N.G. (2017). *Principios de Economía (7 ed.)*. Mexico D.F.: Cengage Learning.
- Miller, G. T. (2007). *Ciencia ambiental: Desarrollo sostenible, un enfoque integral*. México, D.F: Cengage Learning.
- Moore, H. D. y Kibbey, D. R. (1987). *Materiales y procesos de fabricación (1ª ed.)*. México 1 D.F.: Limusa.
- Ogonowki Martín y Schur Christoph. (2018). Plásticos: Salud Humana ¿Una amenaza para nosotros?. *National Geographic en español*, 06, 62 – 65

- ONU Medio Ambiente, *El Estado de los Plásticos – Perspectiva del día mundial del medio ambiente 2018*. Recuperado de https://wedocs.unep.org/bitstream/handle/20.500.11822/25513/state_plastics_WED_SP.pdf?isAllowed=y&sequence=5
- Open Letter (s.f.). En la página web de *New Plastics Economy organization*. Recuperado el 30 de octubre de 2018 de <https://newplasticseconomy.org/about/open-letter>
- Parker, L. (2018). Plástico. *National Geographic en español*, 06, 28 - 57.
- Proyecto de Ley N° 03022/2017, Ley que propone la disminución de la contaminación ambiental a través de un adecuado manejo de bolsas plásticas y similares de uso masivo. (presentado el 14 de junio de 2018). Recuperado del sitio de internet del Congreso de la República Peruana: http://www2.congreso.gob.pe/sicr/tradocestproc/Expvirt_2011.nsf/visbusqtramdoc1621/03022?opendocument
- ¿Qué son los plásticos? (s.f). En la página web de la organización *PlasticsEurope*. Recuperado el 30 de octubre de 2018 de <https://www.plasticseurope.org/es/about-plastics/what-are-plastics>
- Sentencia recaída del Expediente N° 2089-2007-PA/TC (Lima). (2008). Sala Primera del Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2008/02089-2007-AA.pdf>
- Sentencia recaída del Expediente N° 00009-2001-PA/TC (Lima). (2002). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2002/00009-2001-AI.pdf>
- Sentencia del Tribunal Constitucional recaída en el Expediente N° 0004-2004-AI/TC (Lima). (2004). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00004-2004-AI%2000011-2004-AI%2000012-2004-AI%2000013-2004-AI%2000014-2004-AI%2000015-2004-AI%2000016-2004-AI%2000027-2004-AI.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 03797-2006-PA/TC (Lima). (2007). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2007/03797-2006-AA.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 0033-2004-AI/TC (Lima). (2004). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/00033-2004-AI.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 2727-2002-AA/TC (Lima). (2004). Sala Primera del Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02727-2002-AA.pdf>
- Sentencia recaída en el Expediente N° 2302-2003-AA/TC (Lima). (2005). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2005/02302-2003-AA.pdf>

- Sentencia recaída en el Expediente N° 02465-2004-PA/TC (Lima). (2004). Tribunal Constitucional. Recuperado de <https://tc.gob.pe/jurisprudencia/2004/02465-2004-AA.pdf>
- Seroa de Motta, R. (2001). *Tributación ambiental, macraeconomía y medio ambiente en América Latina: aspectos conceptuales y el caso de Brasil* [versión PDF]. Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5416>
- Sloman, J. (1997). *Introducción a la Microeconomía*. (3 ed.) (trad. Rabasco ,E. y Toharia, L.). Madrid: Prentice Hall.
- Sowell, T. (2013). *Economía Básica* (1 ed.) (trad. El-Hage, J.). Barcelona: Ediciones Deusto.
- Wieland Fernandini, P. (2017). *Introducción al derecho ambiental (1ª ed.)*. Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial.
- Yacolca Estares, D. (2016). *Posibilidad de la tributación ambiental en el Perú: Análisis constitucional y legal* (Tesis doctoral). Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Yacolca, E. D. I., & Borrero, M. C. J. (2009). *Derecho tributario ambiental*. Lima: Grijley.

ANEXOS



ANEXO 1: LÍMITES MÁXIMOS PERMISIBLES

Agua

- D.S. N° 003-2002-PRODUCE
Aprueban Límites Máximos Permisibles y Valores Referenciales para las actividades industriales de cemento, cerveza, curtiembre y papel.
- D.S. N° 037-2008-PRODUCE
Establecen Límites Máximos Permisibles de Efluentes Líquidos para el Subsector Hidrocarburos.
- D.S. N° 010-2008-PRODUCE
Límites Máximos Permisibles (LMP) para la industria de Harina y Aceite de Pescado y Normas Complementarias.
- D.S. N° 037-2009-VIVIENDA
Aprueban Límites Máximo Permisibles para los efluentes de Plantas de Tratamiento de Agua Residuales Domésticas o Municipales.
- D.S. N° 003-2010-MINAM
Aprueban Límites Máximos Permisibles para los efluentes de Plantas de Tratamiento de Aguas Residuales Domésticas o Municipales.
- D.S. N° 010-2010-MINAM
Aprueban Límites Máximos Permisibles para la descarga de efluentes líquidos de actividades minero – metalúrgicas.

Aire

- Resolución Ministerial N° 315-96-EM/VMM
Niveles Máximos Permisibles de elementos y compuestos en emisiones gaseosas de Unidades Metalúrgicas.
- Decreto Supremo N° 047-2001-MTC
Aprueba los Límites Máximos Permisibles de emisiones contaminantes para vehículos automotores que circulan en la red vial.
- Decreto Supremo N° 003-2002-PRODUCE
Límites Máximos Permisibles y Valores Referenciales para las Actividades de Cemento, Cerveza, Curtiembre y Papel.
- Decreto Supremo N° 014-2010-MINAM
Límites Máximos Permisibles para Emisiones de las Actividades de Hidrocarburos.
- Decreto Supremo N° 011-2009-MINAM
Límites Máximos Permisibles para las Emisiones de las Industrias de Harina y Aceite de Pescado.
- Decreto Supremo N° 009-2012-MINAM.
Límites Máximos Permisibles para las Emisiones Contaminantes para Vehículos Automotores que circulen en la red vial.
- Decreto Supremo N° 004-2013-MINAM.
Modifican Límites Máximos Permisibles para las Emisiones Contaminantes para Vehículos Automotores que circulen en la red vial.

Fuente:

Página web del Ministerio del Ambiente, recuperados de:

<http://www.minam.gob.pe/calidadambiental/limites-maximos-permisibles/aire/>

<http://www.minam.gob.pe/calidadambiental/limites-maximos-permisibles/agua/>