

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA

ESCUELA DE DERECHO

DISERTACIÓN PREVIA LA OBTENCIÓN DE TÍTULO DE ABOGADA

“NATURALEZA Y FISCALIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES:  
DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS POR CONCEPTO DE  
IMPUESTOS VERDES”,

KARINA MARICELA AGUIRRE PILLALAZO

DIRECTOR: DR. CARLOS PONTÓN CEVALLOS

QUITO, NOVIEMBRE 2015

Quito, 30 de septiembre de 2015

Dr. Santiago Guarderas Izquierdo

DECANO DE LA FACULTAD DE JURISPRUDENCIA - PUCE

Presente.-

De mis consideraciones.

En atención al Oficio No. 247-SJG-15, mediante el cual me designa para que informe sobre la Disertación titulada "NATURALEZA Y FISCALIZACION DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES: DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS POR CONCEPTO DE IMPUESTOS VERDES", elaborada por la Señorita KARINA AGUIRRE PILLALAZO, dentro del proceso para la obtención del título de Abogada, me permito manifestar lo siguiente:

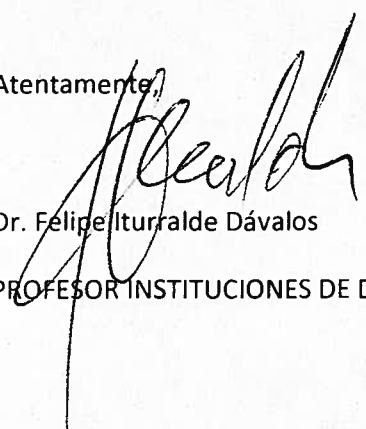
Se trata de una extensa investigación sobre impuestos ambientales, y sobre el estado de la cuestión en varios países desarrollados como en vías de desarrollo. Más que un estricto estudio jurídico sobre la materia, es un estudio descriptivo del avance de las políticas sobre las formas de atacar estos problemas por la vía tributaria en el mundo.

El trabajo, sin una previa contextualización conceptual, va directamente al estudio de los impuestos ambientales, sus elementos, los principios que rigen, su objetivo, tratando de sostener lo afirmado con información de otros países. Posteriormente el trabajo se focaliza en la experiencia ecuatoriana de un modo bastante completo y sustentado, encuadrando el tema dentro de las políticas ambientales.

La bibliografía es amplia y sobre todo extraída de artículos via internet. La parte conceptual pudo haberse sustentado con más doctrina.

Considero que la autora está habilitada para concluir su proceso académico, con la calificación de 9/10 (nueve sobre diez).

Atentamente,



Dr. Felipe Iturralde Dávalos

PROFESOR INSTITUCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO.

Quito, 4 de noviembre de 2015

Doctor  
Manuel Jiménez Moreano  
Secretario Abogado de la  
Facultad de Jurisprudencia de la PUCE

De mi consideración:

En relación a su solicitud para que en calidad de Profesor Informante emita el informe correspondiente en relación a la Disertación previa a la obtención del título de Abogado, presentada por la señorita Karina Aguirre Pillalazo titulada "NATURALEZA Y FISCALIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES: DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS POR CONCEPTO DE IMPUESTOS VERDES", al respecto me permito indicar lo siguiente:

La Tesina que me ha sido entregada reúne los requisitos académicos exigidos por una institución de educación superior para este tipo de investigaciones.

El presente trabajo de fin de carrera contiene un estudio relacionado con la importancia de analizar los impuestos ambientales desde varias perspectivas sin embargo las conclusiones producto del trabajo académico no tienen la fuerza que la temática planteada invita a trabajar razón por la cual no se observan recomendaciones ni propuestas..

Por lo expuesto consigno la nota de **OCHO SOBRE DIEZ (8/10)** a la Tesina presentada por la señorita **Karina Aguirre Pillalazo** cuyo título se menciona en el primer párrafo de esta comunicación, por lo que solicito a Usted, ordenar el trámite reglamentario pertinente.

Atentamente,

  
Dr. Miguel Angel Bossano Rivadeneira

## *DEDICATORIA*

*A DIOS, por regalarme el don de la vida y permitirme valorarla, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente, por enseñarme a apreciar las cosas bellas de la vida y a respetar su gran obra, por haber puesto en mi camino, en el momento preciso, a todos quienes han sido mi soporte y compañía durante todo el período de mi carrera.*

*A MI MADRE, quien incesantemente ha velado mis pasos, para que éstos sean firmes y por ser el pilar fundamental en mi proceso de formación profesional.*

*A MIS TIAS Y ABUELA, por demostrarme su respaldo, confianza y soporte incondicional.*

*A CARLOS PINEDA, por llegar a mi vida en el momento oportuno y ser el aliciente que me impulsó a culminar este ciclo de preparación.*

## RESUMEN

Los procesos de industrialización, principales gestores del desarrollo de la economía mundial, sumados a la poca conciencia por parte de sus precursores y consecuentemente de sus beneficiarios, en definitiva las distintas actividades humanas, han dado lugar al deterioro ambiental, el cual ha aumentado en las últimas décadas suscitando gran conmoción a nivel mundial.

La preocupación por los impactos ambientales abarca varios tipos de acciones y las autoridades de diversos países del mundo han establecido una ardua lucha por buscar soluciones efectivas. Una de ellas lo configuran los impuestos ambientales, estos últimos modifican las señales económicas que reciben individuos y empresas sobre los costos ambientales de sus acciones, pues figuran como un mecanismo a través del cual los contribuyentes ven reflejado el precio de la contaminación en su economía. Esto último pretende disuadir a los sujetos de contaminar.

Sin duda alguna la optimización de estos instrumentos fiscales radica en que el fisco como autoridad responsable de la recaudación impositiva, dirija los fondos hacia la renovación ambiental, como mecanismo de reparo a los males causados a los ecosistemas, no obstante en la mayoría de casos estos montos son destinados para otros fines gubernamentales. En este punto surge el siguiente cuestionamiento: ¿en qué medida los fondos recaudados por concepto de impuestos verdes son destinados a mejoras ambientales?

El presente estudio además de esclarecer los lineamientos y pautas de los impuestos verdes trata de dilucidar el tratamiento y posterior direccionamiento que el fisco procura a las sumas recaudadas por tributos ambientales.

<b>Contenido</b>	
<b>Contenido</b>	6
INTRODUCCIÓN	9
<b>CAPITULO I</b>	11
1.1.    CONCEPTO JURÍDICO DE IMPUESTOS AMBIENTALES Y CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTALES	11
1.2.    ORIGEN Y EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES	19
1.3.    ELEMENTOS CUALITATIVOS DE LOS IMPUESTO AMBIENTALES	23
1.3.1.    Elementos Cualitativos	24
1.3.2.    Elementos Cuantitativos	29
1.4.    IMPORTANCIA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES COMO MECANISMO DE POLÍTICA ECONÓMICA DE LOS ESTADOS	31
1.5.    CONDICIONES LEGALES, SOCIALES Y ECONÓMICAS NECESARIAS PARA SU DESARROLLO	36
1.6.    IMPUESTOS AMBIENTALES EN OTROS PAISES	42
1.6.1.    Impuestos Ambientales En Los Países Desarrollados	43
1.6.2.    Impuestos Ambientales En Paises En Vias De Desarrollo	51
<b>CAPITULO II</b>	56
2.1.    EL MEDIO AMBIENTE COMO BIEN JURÍDICO PROTEGIDO A TRAVÉS DE MEDIOS FISCALES	56
2.2.    EL MEDIO AMBIENTE Y SU RECONOCIMIENTO CONSTITUCIONAL	60
2.3.    LA NATURALEZA COMO SUJETO DE DERECHO	67
2.4.    PRINCIPIOS PARA LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL	74
2.4.1.    Principio “El que contamina paga”	76
2.4.2.    Principio de solidaridad e igualdad en materia ambiental	80
2.4.3.    Principio de cooperación Internacional	82
2.4.4.    Principio de prevención y precaución para evitar el daño ambiental	84
2.5.    CONTRIBUCIONES AMBIENTALES EN RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.	90
<b>CAPITULO III</b>	94
<b>IMPUESTOS AMBIENTALES EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA</b>	94

3.1. POLÍTICAS DE ADOPCIÓN Y NATURALEZA JURÍDICA	94
3.2. ANÁLISIS DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS VERDES EN EL ECUADOR	99
3.2.1. Impuesto A La Contaminación Vehicular	99
3.2.2. Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables	106
3.3. EFECTOS DE LOS IMPUESTOS. CIFRAS RECAUDATORIAS	119
3.4. BENEFICIOS APLICABLES EN LA LIQUIDACIÓN, DECLARACIÓN PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA Y DEMÁS INCENTIVOS PROVISTOS EN EL CÓDIGO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES	123
3.5. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN EN LA ADQUISICIÓN DE MAQUINARIAS, EQUIPOS Y TECNOLOGÍAS DESTINADAS A LA IMPLEMENTACIÓN DE MECANISMOS DE PRODUCCIÓN MÁS LIMPIA	132
3.6. BENEFICIOS EN LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO A LAS TIERRAS RURALES.	137
3.6.1. Exoneraciones	138
3.7. CRÉDITO TRIBUTARIO POR CONCEPTO DE PROGRAMAS DE FORESTACIÓN Y REFORESTACIÓN	140
CAPÍTULO IV	147
DETERMINACIÓN Y RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES.	147
4.1. POLÍTICA FISCAL	147
4.2. FACULTAD DETERMINADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA	153
4.3. INSTRUMENTOS UTILIZADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA LA EFICIENCIA RECAUDATORIA	162
4.4. CAPACIDAD DE LOS ÓRGANOS RECTORES PARA CREAR INCENTIVOS AMBIENTALES	168
CAPITULO V	187
DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS POR IMPUESTOS AMBIENTALES	187
5.1. DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS EN FUNCIÓN DE LAS POLÍTICAS AMBIENTALES	187
5.1.1. Políticas Ambientales Explícitas	189
5.1.2. Políticas Ambientales Implícitas	190
5.2. SANCIONES AL INCUMPLIMIENTO	198

5.3. MARCO LEGAL PREVISTO PARA LA REGULACIÓN DEL DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS	205
5.4. RENOVACIÓN AMBIENTAL	216
CONCLUSIONES	225
BIBLIOGRAFÍA	229
NORMATIVA LEGAL	230
LINKOGAFRÍA	231

## INTRODUCCIÓN

Con el transcurso del tiempo el deterioro ambiental se extiende a mayor escala y con más velocidad, atentando contra uno de los bienes jurídicos más importantes -la vida- y consecuentemente con la conservación de especie humana; por su parte el fisco busca coadyuvar con este problema incorporando a las políticas que fundan su creación nuevos parámetros en pro del medio ambiente. En respuesta a estas dos principales determinantes se han implementados normas de carácter impositivo con el fin de frenar y reducir el deterioro ocasionado, en función de la rebaja del patrimonio personal como aporte proporcional al daño que se causa. En este punto surge el cuestionamiento del verdadero destino que se le está dando a los montos recaudados por concepto de los impuestos verdes; si estas sumas son utilizadas para fines de mejora ambiental o forman parte de los ingresos estatales designados a otros campos.

El presente estudio tiene como finalidad la investigación del uso y fines que los entes rectores dan a los fondos recaudados por impuestos verdes, el objeto es dar a conocer los criterios en los que se funda la Administración Tributaria y organismos conexos para dar pauta a la carga impositiva, el porqué de la influencia de los porcentajes en los tributos para la sociedad, en base a las ventajas que proporcionan los impuestos; posterior al esclarecimiento de este direccionamiento, el estudio enfocará los porcentajes de eficiencia recaudatoria por parte de la autoridad competente y en qué medida se encuentran sustentando su desarrollo y prevención entorno a las políticas ambientales nacionales.

Una de las ventajas decisivas de los impuestos ambientales es que corrigen las señales de precio falsas en el mercado, incorporando a los precios los costes de la contaminación y otros costes medioambientales, por tanto se verá en qué medida corresponde a la autoridad encargada por una parte determinar correctamente los precios, usarlos eficientemente y por otra tener una respuesta concreta de como en aplicar los principios ambientales en especial 'principio de que quien contamina, paga'.

El criterio de elección responde a la necesidad de verificar la efectividad medioambiental de los impuestos verdes y sugerir un enfoque propicio de aplicación que supere los posibles obstáculos, también se intenta destacar el valor de los impuestos.

En el presente trabajo se han incorporado cinco capítulos esenciales. El capítulo uno establece las pautas generales del concepto de impuestos verdes, la necesidad de su creación como instrumento fisco ambiental, sus elementos clasificación y criterios doctrinarios que avalan su existencia, su relación con otros impuestos así como la historia de su evolución a nivel mundial hasta su llegada a la legislación ecuatoriana, se detallan

también las bases sobre las cuales resulta optima su existencia , los aspectos económicos sociales y políticos necesarios para la eficacia en su aplicación, además se dedica un apartado comparativo de los impuestos verdes existentes en otros países no solo a nivel latinoamericano sino mundial.

El capítulo dos se centra específicamente en la relevancia del medio ambiente como bien jurídico protegido, los instrumentos de freno ante el impacto negativo del que ha sido objeto, su reconocimiento mundial, los cambios que trajo consigo la implementación de los derechos de la naturaleza en la Constitución Política del 2008, el estudio pretende esclarecer el gran debate sobre el alcance que estos últimos pueden llegar a representar, su significación concreta y hasta qué punto pueden conjugar intereses convergentes tanto de las autoridades como de la sociedad en sí . Los principios internacionales en los que se sustenta la creación de los impuestos verdes que ha servido como fundamento para la legislación local, especialmente se hace un estudio minucioso del principio de quien contamina paga y del de capacidad contributiva pues son de gran importancia a la hora de dilucidar el manejo de los impuestos en mención .

El capítulo tres estudia la implementación de los impuestos ambientales en la legislación ecuatoriana sus políticas y naturaleza de adopción, se analiza el impuesto a la contaminación vehicular y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables sus elementos y el aporte ambiental que trae consigo cada uno de ellos , también abordaremos los incentivos con los que cuenta nuestro país en materia impositiva en especial los descritos en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones incluido el crédito tributario que favorece a los sujetos pasivos que mantengan conductas amigables con el medio ambiente.

El cuarto capítulo analiza los objetivos de la política fiscal desde un enfoque ambiental así como las acciones mancomunadas de las administraciones gubernamentales, sus funciones y facultades generales insistiendo específicamente en políticas de control de la protección del medio ambiente, como fin global que pretende crear una institución de control de la evasión, se estudiará el tratamiento de recaudación los montos que por este concepto se obtuviere y direccionare al fin especial.

El quinto capítulo establece un estudio del uso y fines que los entes rectores dan a los fondos recaudados por impuestos verdes en base a las políticas ambientales instauradas en nuestro país, las bases legales en la que se sostiene tal premisa y los esfuerzos por mantener bajo el marco ideal, así como las sanciones que existen para las infracciones ambientales y la renovación ambiental.

## CAPITULO I

### 1.1. CONCEPTO JURÍDICO DE IMPUESTOS AMBIENTALES Y CARACTERÍSTICAS FUNDAMENTALES

El Derecho Tributario es el conjunto de normas y principios, que revisten una serie de elementos direccionados a regular las relaciones jurídico- tributarias entre el Estado y los contribuyentes, enlazadas entre sí por el acto de tributar.

Los tributos se definen como prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder imperativo exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines. La característica más importante es su carácter obligatorio, ya que surge el deber de pagar sin contar con el consentimiento del obligado. Los tributos se pueden clasificar<sup>1</sup> en:

- Impuestos
- Tasas
- Contribuciones especiales
- Aportes parafiscales

Para el desarrollo del presente estudio se tomará en cuenta específicamente a los primeros de la clasificación.

Gian Antonio Michelli<sup>2</sup> define al impuesto como una prestación coactiva, generalmente pecuniaria debida por el sujeto pasivo sin ninguna relación específica con una particular

---

<sup>1</sup>Neiva Huila (2008): “*Los Impuestos Nacionales*”, Colombia, <http://imptosnalesunad.blogspot.com/2008/06/clasificacin-de-los-tributos.html>

<sup>2</sup> Gian Antonio Michelli (26 setiembre 1913 - Roma, 27 de setiembre 1980) fue un jurista italiano cuya importancia está vinculada, además de las contribuciones a la teoría de la ley de enjuiciamiento civil, las obras

actividad entre el ente público y menos al favor de sujeto mismo que está obligado a cumplir aquella prestación cuando se encuentre en una determinada relación fijada por la ley con el presupuesto de hecho legalmente establecido.

El Art 15 del Código Tributario Ecuatoriano<sup>3</sup> cataloga a la obligación tributaria como un vínculo jurídico personal entre el Estado y los contribuyentes, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

Bajo un concepto generalizado, los impuestos son una prestación pecuniaria obligatoria, brindada a los entes estatales, sin más contraprestación que la de satisfacer una serie de necesidades devenidas de la sociedad en su conjunto, en virtud de un acontecimiento específico que se encuentra plenamente justificado por mandato de ley y que se torna exigible gracias a la potestad estatal. Dependiendo del hecho producido entorno a determinada incidencia, se ha considerado relevante tomar en cuenta distintos aspectos -económicos, sociales, ambientales, etc.-y se han creado impuestos de diversa índole. A continuación ahondaremos en uno que en la actualidad a consagrado gran relevancia “el impuesto ambiental”.

Los impuestos ambientales según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE, 2005) son aquellos cuya base imponible es una unidad física, o una aproximación, que tiene un impacto negativo específico comprobado en el medio ambiente.

---

de la ley de impuestos desde que asumió la titularidad de la primera silla de esta materia se establezcan en Italia.

<sup>3</sup>Código Tributario Ecuatoriano: Art. 15.- Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

A. Gago<sup>4</sup> y X. Labandeira<sup>5</sup> consideran que *“puede definirse el impuesto ambiental como un pago obligatorio que deben realizar los agentes que emiten sustancias contaminantes (a partir o no de un determinado nivel mínimo), siendo calculado por la aplicación de un tipo impositivo (fijo o variable) una base imponible relacionada con el nivel de descargas al medio natural”*.

Según Kogels (Internacional Fiscal Association 1995) el impuesto ambiental se refiere a los instrumentos impositivos destinados a mejorar el medio ambiente a través de la influencia de las decisiones económicas de los seres humanos. El término "impuesto ecológico" (como sinónimo de impuesto medioambiental) se utiliza a menudo de forma poco técnica para todo el conjunto de tributos medioambientales debido al desarrollo primario en el que se encuentra la fiscalidad ambiental.<sup>6</sup>

En definitiva son herramientas fiscales que la Administración Pública encargada utiliza para repercutir en los consumidores influyendo en su conducta, con el fin de direccionar su comportamiento hacia la adquisición o utilización de productos menos perjudiciales para el medio ambiente; tienen un doble objetivo<sup>7</sup>: generar recaudación a partir de lo que la sociedad considera males ambientales, en contraposición a recaudar a partir de tasar bienes, de modificar las señales económicas que reciben individuos y empresas sobre costos ambientales de sus acciones, pues en los últimos tiempos las decisiones de los agentes

---

<sup>4</sup>Alberto Gago especialista en el tema de impuestos ambientales es profesor de Economía Pública en el Departamento de Economía Aplicada de la Universidad de Vigo - España.

<sup>5</sup>Xavier Labandeira, Catedrático de Economía en la Universidad de Vigo, pertenece al departamento de Economía Aplicada y a REDE, consolidado grupo de investigación que aborda los principales aspectos económicos relacionados con la innovación, la energía y el medio ambiente.

<sup>6</sup> Bruno M. Tondini, (2010) *“La Tributación Internacional y su relación con el Medio Ambiente”*(una posible solución al tema de las papeleras),pág. 11

<sup>7</sup> Moreno Arellano G., Mendoza Sánchez G., Ávila Forcada S. (2002) *“Impuestos Ambientales Lecciones en los países de la OCDE y experiencias en México”*, México, pág.9

económicos tanto en la producción como en el consumo no han tomado en cuenta los costes ambientales de su accionar, es decir su interacción con el ambiente ha sido nula, provocando una intervención indiscriminada y con ello su deterioro progresivo, de ahí la necesidad de una tutela efectiva e inmediata del medioambiente.

Estos impuestos tienen su fundamento en la implementación de conductas de carácter ecológico que orientan y a la vez responsabilizan al sujeto a asumir la carga de contaminar, tomando en cuenta que en este punto no existe una diferenciación de otro tipo que no sea el impacto negativo en que puedan incurrir al ambiente, es pues una forma de motivación que abarca grandes sistemas, con el objeto central de un comportamiento ecológicamente acertado o eco eficiente que pretende la sostenibilidad de los recursos naturales.

Si bien la base de la creación de la mayoría de los impuestos es la recaudación, se debe tomar en cuenta que no siempre esta figura jurídica desemboca en una exacción de carácter monetario con el solo fin de proporcionar al Estado recursos para el gasto público; en ocasiones lo que se busca con su formación es generar un impacto en la conducta del contribuyente tal es el caso de los impuestos verdes, pues como se dijo en párrafos anteriores su finalidad está enfocada a disuadirlo de utilizar productos nocivos para el medio ambiente; su interés va más allá de la recaudación, el propósito medioambientales el objeto político-social<sup>8</sup> de este tributo, en consecuencia es motivado por una finalidad extra fiscal.

Moscheti considera que los fines extra fiscales no solo están excluidos de la consideración de la capacidad contributiva sino que positivamente hablando son necesaria aplicación de ella, de acuerdo con su apreciación es clave solidaria, ya que no se considera la riqueza del individuo separadamente de la exigencias colectivas, en esa evaluación puede haber

---

<sup>8</sup> Fundación de la Universidad Oberta de Cataluña, 2004 se encuentra en: <http://cv.uoc.edu/~mat/matII/cursoWeb/medioAmbiente/web/main/m2/v2.html>

modificaciones en disminución - excepciones, franquicias, deducciones, etc.- o en aumento -progresividad selectiva , discriminación de rentas patrimoniales sobre las del trabajo ,etc.- de la cuota individual de participación de los gastos públicos que no aparecen estricta o exclusivamente justificadas por el principio de capacidad económica sino por otras razones de interés colectivo, social o económico .

En este punto cabe hacer mención a la distinción establecida por Alonso González<sup>9</sup> ya que distingue entre fines fiscales y efectos extra fiscales. Él nos dice: “Si un tributo se orienta de forma primordial y específica a un fin distinto del recaudatorio cabe la posibilidad de que sea un tributo extra fiscal. Si por el contrario, únicamente produce efectos extra fiscales, ya sea porque su finalidad principal no es recaudar dinero o bien porque solo alguno de los elementos que lo integran tiene trascendencia extra fiscal el tributo no será realmente un tributo.” Tenemos entonces la figura clara de la extra fiscalidad del impuesto verde.

Dentro del universo impositivo, los impuestos ambientales no son los únicos con finalidades extra fiscales, a saberse los impuestos a los consumos especiales también contienen inmersas dichas finalidades pues pretenden alcanzar fines sociales, regulatorios y económicos, procurando lograr una eficiente distribución de la riqueza; además de medidas antiinflacionarias o activar el desarrollo económico. En general el ICE grava el consumo de dos tipos de bienes,<sup>10</sup> en primer lugar aquellos catalogados como suntuarios, es decir los denominados artículos de lujo, el consumo de este tipo de bienes revela indicios de una elevada capacidad contributiva, pues el consumidor final elige estos productos no por

---

<sup>9</sup> Luis Manuel Alonso González es Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona. Doctor por dicha universidad, su trayectoria académica comprende, también, estancias en la Universidad Autónoma de Barcelona, la Universidad de Girona y la Universidad Internacional de Cataluña, de la que fue el primer decano de su Facultad de Derecho. Entre los diversos cargos institucionales desempeñados ha sido consejero del Consell de Treball Econòmic Social de Cataluña y actualmente preside la ponencia jurídica de Fomento del Trabajo Nacional.

<sup>10</sup> Alcívar Trejo C., Calderón Cisneros J., Argudo García A. "*Los impuestos, cultura política que adoptan los gobiernos como regulador de conductas sociales (Ecuador)* ", en Observatorio de la Economía Latinoamericana, Número 204, 2014. en <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/ec/2014/impuestos.html>

necesidad básica, sino por satisfacción personal, bajo este sentido el ICE es un impuesto para consumos de lujo, que permite a la administración tributaria recaudar ingresos en forma independiente a los gravados por renta, pero que junto a estos permite establecer un sistema equitativo de contribución, por cuanto estos contribuyentes gozan de una alta capacidad contributiva, tanto frente a la percepción de rentas como frente a la disposición de ellas; en segundo lugar grava aquellos bienes identificados como nocivos para la salud, sobre estos últimos, al igual que los impuestos verdes, se procura incidir en la conducta del consumidor al gravar con tarifas relativamente elevadas a los bienes que afectan a su salud y que producen consecuencias fatales a largo plazo, este impuesto pretende disuadir al consumidor de adquirir estos bienes por cuanto los bienes gravados forman parte de un conjunto de productos que en su mayoría causan adicción, sus compuestos van desde estimulantes como la cafeína en las gaseosas y otros productos y la nicotina en los cigarrillos, hasta los más conocidos como el alcohol en las bebidas.

La clasificación de los impuestos es exhaustiva, pues por su contenido intrínseco, estos contemplan particularidades específicas en base a varios criterios impositivos. No obstante el presente trabajo se enfocará únicamente en las tres categorías, consideradas como las más relevantes, acorde a las propiedades que traen consigo los impuestos ambientales.

Dada su naturaleza los impuestos verdes pueden ser considerados como impuestos al consumo, ya que debido a su carácter monofásico estos tributos recaen exclusivamente sobre una de las fases del proceso de producción y distribución de los bienes que se intercambian en una economía (productores, mayoristas o minoristas) <sup>11</sup>es decir en términos reales desembocan en la cabeza del productor o importador de los productos que por su

---

<sup>11</sup>Solís Segura L. , López Arriaga J. (2003):“*Principios básicos de contaminación ambiental*”, Primera Edición, Toluca-Mexica, pág. 341

características específicas, proceso, materiales o canales de disposición final ejercen impactos ambientales y por tanto constituyen materia gravada .

El responsable del impuesto al consumo al igual que el impuesto verde es el productor o importador, quien realiza el pago del respectivo impuesto una sola vez, lo curioso en este tipo de impuestos es que este último traslada a sus clientes y distribuidores el gravamen tributario incorporándolo en el precio de venta, en virtud de lo cual se convierte en costo para quien adquiere el producto, de manera que cada consumidor o usuario va a pagar el impuesto solo hasta el punto en que su precio total -incluyendo el impuesto- sea equivalente al beneficio o satisfacción marginal que le reporta su utilización, lo que puede arrojar resultados ambientales favorables a consecuencia del recorte.

Por su parte la tarifa de estos impuestos no se paga directamente al fisco como es el caso del impuesto a la renta en un periodo determinado, los impuestos al consumo y por tanto los impuestos verdes son impuestos indirectos por excelencia, pues no afectan de manera directa los ingresos de un contribuyente sino que recaen sobre el costo de algún producto o mercancía. Teniendo en cuenta consideraciones jurídicas, según las que son directos los impuestos en los que el contribuyente de iure -aquel que la ley designa como responsable del ingreso del tributo al fisco-, es el mismo que el contribuyente de facto -quien soporta la carga impositiva-, al tiempo que considera indirectos a aquellos impuestos que presentan una traslación de la carga impositiva del contribuyente de iure al contribuyente de facto. Si bien esta traslación puede presentarse en distintos sentidos -hacia adelante si se la traslada a los clientes; hacia atrás, si se la traslada a los factores de la producción; lateral, si se la traslada a otras empresas-, debe considerarse, a los fines de esta concepción de impuesto indirecto, sólo la traslación hacia adelante bajo este esquema en el caso de los impuestos ambientales existen agentes de retención o percepción que serán los que direccionen los ingresos al Estado por eso se dice que son tributos indirectos.

El responsable del impuesto al consumo al igual que el impuesto verde es el productor o importador, quien en una única vez hace el pago del respectivo impuesto y lo traslada a sus clientes y distribuidores incorporándolo en el precio de venta, en virtud de lo cual se convierte en costo para quien adquiere el producto.

En función de estas características el término “impuesto regresivo”<sup>12</sup> describe un efecto de la distribución, que se puede aplicar a cualquier tipo de sistema fiscal (renta o consumición). Se aplica con frecuencia en referencia a los impuestos fijos, donde cada persona tiene que pagar la misma cantidad de dinero. Estos impuestos gravan generalmente el consumo, y lo abonan todos por igual en la adquisición de ciertos productos por ejemplo en la compra de una gaseosa, este tipo de impuestos son de fácil retención para el fisco pues su evasión es casi nula.

Martha Elba Palos Sosa dice que los impuestos ambientales pueden ser socialmente regresivos. Muchos de ellos incrementan el precio de productos de consumo masivo, y tienen una repercusión significativa en los hogares de ingresos más bajos. Otros tributos ambientales no tienen tal efecto, pues sólo son aplicables a productos como detergentes, fertilizantes, pilas, pesticidas, entre otros, cuya recaudación es muy reducida. Se plantea así el debate sobre si estos últimos conllevan un efecto distributivo limitado, en comparación con los impuestos ambientales de gran escala y con mayor peso fiscal, como los relacionados con la energía.

---

12 Estudio AGML : “*Estudio Contable, Impositivo, Gestión de la Calidad*”, (2014), Buenos Aires-Argentina [http://estudioagml.com.ar/index.php?option=com\\_content&view=article&id=91:impuestos-progresivos-y-regresivos-&catid=37:opinion&Itemid=75](http://estudioagml.com.ar/index.php?option=com_content&view=article&id=91:impuestos-progresivos-y-regresivos-&catid=37:opinion&Itemid=75)

Tenemos pues que a la hora de fijar impuestos ecológicos, no se toma en cuenta las circunstancias personales del obligado al pago en el momento de cuantificar el importe de su deuda, únicamente existe una potencial medida de la contaminación que provocará al adquirir productos nocivos para el ambiente, grava entonces un valor extra, independientemente del nivel económico del consumidor o de la industria productora del producto contaminante, por este motivo se describen como regresivos.

## 1.2. ORIGEN Y EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES

Ni las Constituciones europeas de postguerra ni los tratados constitutivos de las Comunidades Europeas incluían referencia alguna al medio ambiente. El momento histórico en que se promulgan aparecía marcado por otros objetivos: la reconstrucción y el desarrollo económico. Paradójicamente, ese desarrollo industrial provoca un deterioro de la naturaleza que en años posteriores hace que surja “conciencia ecológica”: los recursos naturales no son ilimitados, y es necesario preservarlos aunque esto encarezca los procesos productivos y modere el crecimiento. En los años setenta, se aprueban diversas Constituciones que protegen expresamente el interés ambiental: Constitución griega (1975), portuguesa (1976), española (1978), tendencia que coincide con una reinterpretación doctrinal y jurisprudencial de diversos preceptos constitucionales en Italia. En Alemania la protección del medio ambiente se introduce a partir de los años setenta en las Constituciones de los Lander, al tiempo que se realiza una interpretación ambiental de los preceptos constitucionales, posteriormente los Tratados de Unificación (1990) recogen el principio “quien contamina paga”, y la Ley de reforma constitucional de 27 de octubre de 1994 introduce la protección del medio ambiente en el nuevo art. 20 de la norma fundamental.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup>Herrera Molina P. (2000): “*Derecho Tributario Ambiental, La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*”, Editorial Semper, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid-España, pág. 19.

Los impuestos ambientales, desde el punto de vista teórico, surgen con la propuesta del economista Arthur Pigou (1920), quien ideó la necesidad de la intervención estatal ante la existencia de discrepancias en los beneficios marginales sociales y privado, bajo la premisa de corregir dicho fallo con la imposición de un impuesto que recaude el valor monetario de los daños ambientales, pues este último internalizaría los costos externos causados por las actividades contaminantes; la tasa óptima sería aquella que haga que el costo marginal privado coincida con el costo marginal social. Así, los precios “corregidos” permitirían que se alcance un nivel de contaminación “óptimo”, diferente de cero, por supuesto.

Los impuestos pigouvianos son la base de la visión tradicional de la economía ambiental y, por lo tanto, su único afán es la búsqueda de la eficiencia económica mediante la corrección de las externalidades. De esta formulación nació el principio “quien contamina paga” que ha regido la política ambiental de los países de la OECD, desde 1972, y, más adelante, la de toda la comunidad internacional.<sup>14</sup>

El uso de impuestos y otro tipo de instrumentos económicos en la política ambiental tuvo sus inicios en los países europeos, hacia el final de la década de 1980. Según Ekins (1999) el interés en este tipo de herramientas se despertó por:

1. A mayor conciencia del poder y el potencial de los mercados en la política pública,
2. El reconocimiento de las limitaciones del Estado y, en particular, de los sistemas de comando y control en la política ambiental,
3. La preocupación de que las regulaciones tradicionales no estaban solucionando los problemas ambientales sino imponiendo costos sustanciales, lo cual generó la necesidad de instrumentos de política ambiental más rentables, y

---

<sup>14</sup>Oliva Pérez N., Rivadeneira Álava A., Serrano Mancilla A., Martín Carrillo S., Cadena Aldaz V.(2011): “*Impuestos Verdes: ¿una alternativa viable para el Ecuador?*”, <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/quito/08102.pdf>

4. El deseo de progresar en la implementación del principio “quien contamina paga”, de internalizar los costos ambientales en los precios relevantes y de integrar la política ambiental con otras áreas.

A esto se le sumó la difícil situación económica que atravesaban los países desarrollados a inicios de los 90, lo cual aumentó la preocupación por el desempleo y viabilizó la reducción de los impuestos al trabajo con la introducción de impuestos ambientales que compensarían la recaudación.”<sup>15</sup>

Para Alberto Gago la introducción de impuestos verdes fue parte de la evolución normal de la reforma que los sistemas tributarios europeos habían iniciado a mediados de los 80; tales reformas pusieron como prioridad los principios de eficiencia, equidad horizontal y sencillez, lo cual inspiró los esquemas compensatorios y la inclinación hacia los impuestos indirectos (para ello se optó por la reducción de las tasas marginales máximas y de las tarifas únicas del impuesto a la renta de personas y sociedades, respectivamente, conjugada con la extensión de bases imponibles, la eliminación de tratamientos preferenciales, el incremento de los tipos mínimos del IRPF y del IVA, etc.).<sup>16</sup>

En los años setenta los instrumentos económicos se utilizaban de manera ocasional, los casos más significativos son los sistemas de gestión del agua en Francia y Holanda. Un estudio de la OCDE que considera catorce países señala que en 1987 existían 150 casos de instrumentos económicos ambientales, de los cuales 80 eran cargos o impuestos. Desde entonces, los impuestos ambientales han crecido en número y en importancia. Entre 1987 y 1993 el uso de los instrumentos económicos creció un 50% en los países nórdicos: Finlandia, Noruega y Suecia.

---

<sup>15</sup>Cfr. *Ibíd.*

<sup>16</sup>Cfr. *Ibíd.*

Se ha observado una gran evolución de los impuestos ambientales a lo largo del tiempo, a la fecha se puede constatar que la regulación impositiva va desde la creación de cargo a los usuarios hasta la existencia de permisos intercambiables. Las principales características de los impuestos relacionados con el medio ambiente han sido la neutralidad de los ingresos fiscales, la reducción de la carga de impuestos al trabajo -impuestos a los ingresos laborales y las contribuciones para la seguridad social de los empleados-, y el aumento de la inversión en el ahorro de energía -reciclaje de la recaudación-.<sup>17</sup> A continuación se presenta la evolución de los impuestos ambientales en los países miembros de la OCDE, dividida en dos fases:

- **PRIMERA FASE**

FINLANDIA- Pionera en la creación del impuesto al carbón, redujo el impuesto sobre la renta y las contribuciones al seguro social.

NORUEGA- En 1991 instauró el impuesto al CO<sub>2</sub>, que se amplió progresivamente hasta cubrir el 64% de las emisiones de CO<sub>2</sub>. Como medida complementaria, disminuyó el impuesto sobre la renta.

SUECIA- Ejecutó una reforma fiscal ambiental en 1991. Los impuestos al CO<sub>2</sub>, al azufre y a los NO<sub>x</sub> se traducen en una reducción significativa del impuesto sobre la renta.

DINAMARCA.- En 1992 aprobó los impuestos al carbón en los combustibles, “Paquete Energético” (1995-2002) y otros impuestos verdes.

PAÍSES BAJOS.- En 1998 se fijó el “Decreto General de Protección Ambiental” .Entre los años 1992 al 2001 se llevó a cabo la “Reforma Fiscal Ambiental”. En 1996 se impuso un impuesto energético en pequeños usuarios y otros impuestos verdes; a cambio se redujo el impuesto sobre la renta y las contribuciones al seguro social.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup>Ibidem, Obra citada pág. 10, Moreno Arellano G., Mendoza Sánchez G., Ávila Forcada S. Principio del formulario

Final del formulario

<sup>18</sup>Cfr. Philippe Barde J. (2007), “Historia y evolución de los instrumentos fiscales relacionados con el medio ambiente en países de la OCDE” México <http://www2.inecc.gob.mx/publicaciones/libros/373/historia.html>

- **SEGUNDA FASE**

FRANCIA.- Inició la reforma fiscal ambiental en 1999, con la que sustituye derechos por impuestos con destino específico -excepto derechos de uso de agua-. Se decretaron impuestos de energía a la industria, los cuales fueron rechazados por el Congreso en el 2000.

ALEMANIA.- Inició su reforma fiscal ambiental en 1999; se incrementaron los impuestos a combustibles minerales, fósiles y electricidad; se redujeron las contribuciones al seguro social.

ITALIA.- Su reforma fiscal ambiental abarca de 1999 al año 2005. Se reestructuraron los impuestos a los minerales y combustibles fósiles. Se incrementaron los impuestos a la gasolina, diesel, carbón, aceites, gas, y actualmente.

REINO UNIDO.- En 1997 se estableció un impuesto a los combustibles para el transporte que ha tenido un incremento real del 3-6%. En abril del 2001 se decretó un pago de cargos por concepto de cambio climático -uso comercial de la energía-. Actualmente existe otro impuesto relacionado con el medio ambiente, que es el impuesto a basureros (1996). Se redujo la contribución de los trabajadores al seguro social.”<sup>19</sup>

### 1.3. ELEMENTOS CUALITATIVOS DE LOS IMPUESTO AMBIENTALES

Al hablar de impuestos ambientales sus elementos constitutivos van más allá de aquellos que definen los tributos en general, y es que para que un impuesto pueda ser catalogado como ambiental, el elemento de protección ecológica debe estar presente en su estructura.

---

<sup>19</sup>Cifr. *Ibidem*.

Dicho de otro modo: no se transforma en ambiental un impuesto ordinario por el simple hecho de que su recaudación se afecte a la protección del entorno natural<sup>20</sup>. A los elementos del tributo se los puede clasificar en cuantitativos y cualitativos.

### 1.3.1. ELEMENTOS CUALITATIVOS

Según la doctrina tradicional, la nota característica del impuesto es que su supuesto de hecho no constituye actividad administrativa alguna. Por consiguiente, sus elementos cuantitativos deben establecerse en función de la capacidad económica del contribuyente, con independencia del coste de una concreta intervención pública.<sup>21</sup>

#### 1.3.1.1. Hecho imponible

Como toda norma jurídica, la ley que establece un tributo presenta una estructura consistente en una hipótesis o presupuesto de hecho que cuando se realiza provoca una consecuencia jurídica. En el ámbito tributario, dicho presupuesto se conoce como hecho imponible, y su verificación, produce como consecuencia el nacimiento de una obligación tributaria.<sup>22</sup>

Para Lago Montero<sup>23</sup>, el hecho imponible debe ser un hecho de la realidad social demostrativo de una conducta o situación merecedora de corrección o desincentivo, al amparo de los valores constitucionalmente protegidos.

---

<sup>20</sup>Cifr. *Ibíd.*

<sup>21</sup>*Ibíd.* pág.15 obra Herrera Molina P. , pág. 61

<sup>22</sup>Queralt Juna Martín, Lozano Serrano C., Poveda Blanco F. (2008) “*Derecho Tributario*”, Editorial Arzadi S.A. Treceava edición, España , pág. 121

<sup>23</sup>Lago Montero José Marí, nació el 16 de marzo de 1961, en Salamanca – España, graduado en la Universidad de Salamanca, Doctor por dicha universidad, catedrático en la Universidad de Salamanca.

El art. 16 del Código Tributario define al hecho generador como el “presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”, establece así mismo las delimitaciones del mismo, esbozando expresamente que en tanto consista en un acto jurídico, se calificará conforme a su verdadera esencia y naturaleza jurídica, cualquiera que sea la forma elegida o la denominación utilizada por los interesados y que cuando se delimite atendiendo a conceptos económicos, el criterio para calificarlos tendrá en cuenta las situaciones o relaciones económicas que efectivamente existan o se establezcan por los interesados, con independencia de las formas jurídicas que se utilicen.

Dicho presupuesto es el que determina el nacimiento de la obligación tributaria es decir únicamente bajo la figura real de su ejecución se originará el impuesto y para el caso de los impuestos ambientales este presupuesto lo configuran las actividades que de una u otra manera ocasionen o incidan en el deterioro del medio ambiente; es por tanto esta situación de hecho el elemento objetivo que forma la base del hecho imponible. De ahí que la forma en la que incurra cada agente a determinado hecho concreto será un tema regularizado por lo que la respectiva norma delimite expresamente.

Tras este supuesto entonces ¿bajo qué medida la norma tributaria puede establecer los límites de las conductas nocivas para el medio ambiente? En opinión de Pedro Herrera<sup>24</sup> los descubrimientos científicos sobre factores que afectan a la naturaleza o las posibilidades técnicas pueden llevar a endurecer las prohibiciones administrativas desplazando el ámbito material del hecho imponible a nuevos campos sobre los que se desee incidir. Se trata entonces de regular una gama de conductas y muchos autores discuten acerca de si las actividades prohibidas deberían encausarse dentro de la regulación de los tributos; la verdad

---

<sup>24</sup>Pedro Manuel Herrera Molina.- Doctor en Derecho. Catedrático de Derecho financiero y tributario de la UNED. Miembro de la sección de Derecho Financiero y Tributario de la Real Academia de Jurisprudencia y Legislación. Entre 2001 y 2008 fue vocal asesor de Investigación del Instituto de Estudios Fiscales. Investigador principalmente en las áreas de justicia tributaria, derechos de los contribuyentes, fiscalidad internacional, protección fiscal del medio ambiente y tributación local.

es que si bien el impuesto posee un factor coercitivo, el campo de aplicación que abarca el mismo no es lo suficientemente amplio como para introducir conductas ilícitas, el ámbito del Derecho tributario posee sus límites fuera de ellos no resulta; si decimos que generalmente la ilicitud se produce al transgredirse una disposición normativa, es necesario tomar en cuenta el alcance de tal transgresión, por lo que es importante observar la magnitud del daño causado. Para el caso del medio ambiente esta delimitación normativa no es fácil, ya que si bien el impuesto trata de disuadir una conducta que a futuro está atentando en contra del actor y de un tercero, no violenta únicamente el derecho de una persona en particular, como ocurre en la mayoría de casos que ocupan al Derecho, sino el de un conjunto de ellas; en este punto el bien jurídico protegido tiene una elevada relevancia, lo que resta aquí es encausar la medida de los daños y bajo qué circunstancias se sanciona este mal.

Carlos Ortega expresa: “si los tributos con fines no fiscales gravan hechos ilícitos (calificados así por el ordenamiento) estaremos en presencia de una sanción en sentido estricto o de medidas administrativas coactivas que con distinto nombre tratan de prevenir o resarcir conductas o hechos ilícitos . Pero en ningún caso en presencia de un tributo. Si lo que se pretende es que la comisión de un ilícito genere una obligación de resarcimiento hay que acudir al derecho sancionatorio y no al derecho tributario.” El derecho penal sería el grupo normativo que permitiría adecuar la culpabilidad del sujeto y la antijuricidad de la acción, es así por tanto, en un sentido más estricto, que el enfoque se plasma sobre el campo del derecho penal; lo que buscan los impuestos ambientales es desincentivar una conducta siempre y cuando este desincentivo no comprometa un daño mayor, siendo el caso ocupa a otros campos del derecho la actuación propicia<sup>25</sup>.

---

25 Ortega Maldonado J.M.: “*Introducción al Derecho Tributario*” Instituto de estudios fiscales, Tasas sobre molestias y Riesgos permitidos, pág. 184

### 1.3.1.2. Sujetos

Los sujetos de la relación jurídica tributaria son personas entre las cuales la ley ha establecido el vínculo jurídico.

#### 1.3.1.2.1. Sujeto Pasivo

Llamamos sujeto pasivo a la persona natural o jurídica exigida al pago de los tributos, tomando como condición sin equa non para figurarse como tales su participación en la ejecución del hecho generador, ya que de esta manera dan origen a la obligación tributaria es decir al pago del impuesto.

El artículo 24 de Código Tributario estipula que el sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. En concordancia con lo que reza dicho cuerpo legal Pedro Herrera<sup>26</sup> establece que para el análisis del sujeto pasivo se debe considerar el tipo de responsabilidad de quien paga el rédito, pues el derecho tributario con frecuencia separa las responsabilidades a la hora de pagar el impuesto; y esta separación consiste en que aún cuando la deuda esté a cargo de una persona, la responsabilidad de pago recae sobre otra. Por esta razón resulta necesario distinguir al titular de la deuda del tercero con responsabilidad de pago. Los motivos para atribuir la responsabilidad del pago a un tercero ajeno a la relación fiscal pueden variar desde una relación particular entre el deudor directo y el deudor indirecto, hasta ser el sucesor de otra persona o del incumplimiento de una obligación legal.

En materia ambiental se presentan ciertas controversias al momento de definir quien figura como sujeto pasivo. Por una parte, tomando en cuenta la opinión de Fernández Junquera,

---

<sup>26</sup> Ibídem Pág. 15 obra Herrera Molina P. Pág. 182

un impuesto sobre empresas o actividades contaminantes no debería ser repercutible, y ello al margen de que los propios mecanismos de mercado incorporasen a este coste el precio.

Pero por otra, jurídicamente, y desde el punto de vista tributario, la repercusión no debe permitirse, puesto que en teoría el legislador no trata de gravar el consumo de determinados bienes, sino la forma de su fabricación, que es cabalmente la que origina un daño ecológico y que al menos en parte, puede ser evitado. Según esta premisa el sujeto pasivo del impuesto ambiental viene a ser quien participa en la fabricación de productos que por sus características resultan nocivos para el medio ambiente, la responsabilidad recae en los agentes que corroboran en la expedición de estos productos, más el consumidor se encontraría exento del importe económico pues sin producción no existiría contaminación, los consumidores serían mediadores inalterables frente al problema planteado. El principio “quien contamina paga” aconseja elegir como sujeto obligado aquel sobre el que tenga más incidencia el incentivo fiscal. Además, los motivos de practicidad aconsejan exigir el tributo a la empresa que realiza las emisiones o fabrica los bienes contaminantes y no al consumidor final. Esto es quien posee la carga es el que porcentualmente hablando contamina en mayor proporción ya que lo hace de manera directa. En la práctica esta premisa casi se ajusta a la realidad, pues los impuestos ambientales incurren sobre el productor pero debido a su carácter monofásico, al ser calificados como impuestos al consumo, su importe recae sobre el consumidor.

No obstante en teoría la calidad sujeto pasivo resulta ser compartida pues el sujeto contaminante puede ser el fabricante o el consumidor, en definitiva quien quiera que ocasione un impacto ambiental por más mínimo que este sea tendrá que responder pecuniariamente por este daño, bajo este apócrifo no existen criterio de responsabilidad direccionado a un solo agente económico como se describía en la premisa de líneas

anteriores, se reparte la responsabilidad del deterioro ambiental, situación ante la cual el legislador podría decidir libremente si establece o no la repercusión obligatoria.

#### 1.3.1.2.2. Sujeto Activo

El titular de la potestad tributaria es quien ocupa el lado activo de la relación jurídico-tributaria, aunque no ostente el poder de financiero sobre el tributo ni sea el destinatario de sus rendimientos resulta ser el titular que hace exigible el pago del tributo.<sup>27</sup>

El Art. 23 de nuestro Código Tributario define como sujeto activo al ente público acreedor del tributo.

Sujeto activo es aquel a quien la ley faculta para administrar y percibir los tributos, en su beneficio o en beneficios de otros entes. A nivel nacional el sujeto activo es el Estado representado por varias entidades que respaldados en la normativa reguladora son quienes ejercen potestades direccionadas a fines concretos. No obstante el principal ente recaudador en nuestro país lo configura el Servicio de Rentas Internas

### 1.3.2. Elementos Cuantitativos

#### 1.3.2.1. Base imponible

La Base Imponible es el monto, previamente determinado por el legislador, sobre el cual se aplica el porcentaje de impuesto que debe ser devengado. La normativa puede establecer modificaciones a dicho monto -devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones- que por su naturaleza aportan de una u otra manera en sentido positivo a aspectos subjetivos, dependiendo del tipo de impuesto al que vayan a aplicarse.

---

<sup>27</sup>Ibídem pág. 19, obra Queralt Juan Martin, Lozano Serrano C., Poveda Blanco F. pág. 130

Los tributos ambientales pueden gravar muchos tipos de base imponible relacionados al concepto -estricto, intermedio y amplio- de medio ambiente. Para el diseño de dichos tributos se debe tener en cuenta que el concepto de medio ambiente es el que regula su imposición en el país donde se pretende incorporar.

En materia ambiental, la base imponible ha de ser la medida del daño que se pretende evitar. Se debe considerar que la finalidad del tributo es minimizar y evadir la contaminación, por lo que los sistemas de estimación objetiva han de basarse en mecanismos que estimulen la reducción de la contaminación, como el tipo de instalaciones o de materias primas utilizadas en los procesos productivos. Como todo impuesto, la recaudación se obtiene de multiplicar un tipo impositivo, relacionado con el daño ambiental ocasionado por la unidad de descarga gravada, por una base imponible. Esta base imponible se calcula preferiblemente de forma directa, a través de medición de las descargas, aunque en ocasiones la viabilidad administrativa se ve potenciada por sistemas de estimación indirecta u objetiva.<sup>28</sup>

De manera general se dice que la base imponible se encuentra fijada en proporción al principio de capacidad contributiva mismo que está dado por la dimensión en que cada ente puede afrontar el gasto extra que implica la dotación del tributo al Estado sin menoscabo de su patrimonio <sup>29</sup>, es decir cada sujeto obligado aporta al fisco en proporción a lo que su presupuesto le permita, la base imponible vista de este modo grava en razón a la capacidad económica del sujeto sin que dicho gasto implique un perjuicio a los límites

---

28 Revista Voces, (Enero - Diciembre 2007) Tecnología y pensamiento Volumen 2, N° 1 – 2, CONSIDERACIONES SOBRE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL Y SU CONCEPCIÓN EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL, Wendy Salas, ISSN: 1856-867X, pags.65- 66

29 Eco noticias (2013): “La importancia de una reforma ambiental a fondo”, Ecuador. <http://www.ecoticias.com/sostenibilidad/87173/noticia-medio-ambiente-importancia-reforma-fiscal-ambiental-fondo>

patrimoniales del sujeto pues está plenamente justificado en razón de los principios que instauran el derecho tributario. Para el caso de los impuestos ambientales esta estimación resulta algo errónea ya que el gravamen no debe ser atribuido considerando la riqueza del sujeto pasivo sino la contaminación que este produce, y es que el tema central de la existencia de los tributos ambientales es reducir el daño ambiental, por tanto el gravamen debe estar directamente relacionado con este objetivo, no aconseja fijarlo en base a la capacidad contributiva del agente sin tomar en cuenta el daño que este pueda ocasionar porque se desatiende el eje principal de los tributos verdes. Ahora bien teniendo en cuenta la naturaleza de los impuestos la estimación que se hace del gravamen en base al daño ambiental debe ser medida de tal manera que no figure fuera de ser un incentivo a ser una multa o sanción, el porcentaje de su aplicación efectiva depende también de la importancia de esta consideración, pues no se puede extender de al punto de desestimar la naturaleza de los tributos y orientarse al campo de sanción pecuniaria.

#### 1.4. IMPORTANCIA DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES COMO MECANISMO DE POLÍTICA ECONÓMICA DE LOS ESTADOS

La aplicación de instrumentos económicos data de los años ochenta. Un muestreo realizado para la OCDE identificó 153 clases de instrumentos económicos de intervención ambiental, de los cuales 81 correspondían a tributos ambientales. No obstante el crecimiento de la degradación ambiental del planeta, aunado a recomendaciones del Consejo emitida en las reuniones anuales de los ministros de la OCDE, establecería el uso de los instrumentos económicos en las políticas ambientales e hizo crecer el empleo de este tipo de Instrumentos. La tendencia en los años noventa, sobre una muestra tomada a los países miembros de la OCDE, indica que 169 instrumentos económicos fueron usados en 23 países, de los cuales los cargos sobre productos y los esquemas de depósito retornable fueron los instrumentos que reportaron un mayor crecimiento entre los años de 1987-1992, sin reemplazar los sistemas de normas y castigos. Estos instrumentos fueron

complementarios, y sólo algunas veces sustituyeron a medidas ya adoptadas, añadiendo a éstos las contribuciones ambientales; así pues, los denominados tributos ambientales forman parte de los instrumentos económicos.<sup>30</sup>

### **Antecedentes**

Diego Such y Joaquín Berenguer miran a la política económica como una proyección hacia el futuro, considerando las limitaciones del presente y las enseñanzas del pasado.

Rossetti<sup>31</sup> describe que la política económica tanto en su formación y ejecución recibe influencias de factores económicos y extraeconómicos internos y externos. Su ejecución dice es una de las múltiples funciones de gran importancia que tiene los gobiernos nacionales, aunque no necesariamente su única razón de ser o función primordial; es entonces una rama de la economía que integra el universo mayor de la política pública. Su formulación y ejecución se basa en dos procedimientos independientes, el primero esta direccionado a la determinación de los principales objetivos o fines que se pretende alcanzar y que son conscientes con otros fines políticos y sociales y el segundo se encuentra basado en la selección de los instrumentos o medios que se manejan para conseguir los objetivos deseados.

En fin la política económica, es el conjunto de estrategias y acciones que formulan los gobiernos y en general el Estado para conducir e influir sobre la economía de los países.

---

<sup>30</sup><http://biblio.juridicas.unam.mx/libros/7/3051/5.pdf>

<sup>31</sup> Rossetti José Paschoal (2008):“*Introducción a la Economía*”, Editorial Alfaomega, Grupo Editor S.A., Tercera Edición, México , pàg.79

Esta estrategia está constituida por el conjunto de medidas, leyes, regulaciones, subsidios e impuestos que alteran los incentivos económicos para obtener unos fines o resultados específicos. La política económica comprende también a la ciencia económica encargada del estudio de esta rama de la actividad estatal.

La aplicación de los impuestos en general y más aún los impuestos ambientales se remontan al concepto de las externalidades. Las externalidades se definen como decisiones de consumo, producción e inversión que toman los individuos, los hogares y las empresas y que afectan a terceros que no participan directamente en esas transacciones. A veces, esos efectos indirectos son minúsculos. Pero cuando son grandes, pueden resultar problemáticos; eso es lo que los economistas denominan “externalidades”. Las externalidades son una de las principales razones que llevan a los gobiernos a intervenir en la economía.

El internalizar las externalidades significa que aquellos que contaminan son los obligados a pagar los cargos y permisos a fin de que sus decisiones particulares consideren los costos generados; de esta manera, se responsabilizan del daño que generan a la sociedad. Desde un punto de vista económico, señala Buñuel González que “las externalidades negativas, como la contaminación, suponen un “fallo del mercado”. El fallo del mercado antes aludido ha sido tradicionalmente resuelto mediante la intervención reguladora del Estado, al establecer regulaciones que limiten las actividades contaminantes, ya sea en cantidad o calidad de las emisiones.”<sup>32</sup>

## **MECANISMOS**

Con el afán de direccionar los fines que pretenden instaurar los impuestos ambientales tomando como referencia a la política económica y las bases que figuran las externalidades

---

<sup>32</sup>Cfr. Buñuel Gonzales M., (2004) :”*Teoría, práctica y Propuestas*”, Thomson – Civitas, Madrid, pág. 32 y ss.

se ha tomado como puntos referenciales dos importantes elementos que desarrollan los principales objetivos que se pretende alcanzar con estos instrumentos fiscales.

### **Políticas de Subsidio**

El control de la actuación del gobierno requiere de medios que garanticen que los recursos se empleen de manera eficiente , dentro de esta gama de responsabilidad que recae sobre este ente rector cabe distinguir un criterio económico el cual se refiere a las diferencias entre el sector público y el sector privado teniendo en cuenta las formas de financiación - impuestos o precios - y las finalidades que persigue -objetivos determinados mediante un proceso político de maximización del beneficio-.

Los subsidios entendidos bien como una prestación pública asistencial de carácter económico y de duración determinada para quienes no hayan cotizado -ayuda familiar, pensión no contributiva- o como una contribución impuesta al comercio y a la industria, están direccionados a la financiación de este bien llamado maximización del beneficio.

En economía, un subsidio se aplica para estimular artificialmente el consumo o la producción de un bien o servicio. Son mecanismos contrarios a los impuestos.

Generalmente la aplicación de subsidios específicos al consumo o a la producción de un producto cualquiera tiene su origen en la intención de los Estados de alcanzar metas sociales, o bien para favorecer (por distintas razones) a determinadas personas, actividades o zonas de un país. También suele otorgarse desde el Estado a las empresas privadas, con el fin de evitar que posibles aumentos de tarifas lleguen a los consumidores finales de los productos o servicios que ellas proveen, y así proteger la economía regional -principalmente en épocas de inflación-.

Por las consideraciones expuestas los subsidios resultan ser una pésima herramienta económica contra el deterioro ambiental, pues el bajo costo de los productos en el mercado final incentivan a un mayor consumo de caracteres contaminantes, como es el caso de la gasolina; Ecuador, gasta el 6,7 por ciento de su producto interior bruto (PIB) en subsidios a la gasolina<sup>33</sup>, lo cual resulta contradictorio considerando la existencia del impuesto a la contaminación vehicular.

Resulta entonces de suma importancia un estudio minucioso de los productos a los cuales se les debe eliminar las subvenciones, tomando en cuenta que los porcentajes desembolsados en los mismos restan capital para otros sectores y potencialmente para la propia restauración ambiental o programas enfocados en el tema, bajo este supuesto un subsidio resulta válido siempre y cuando se dirija hacia la prevención de una potencial contaminación ambiental mas no si figura como incentivo.

### **Políticas coercitivas**

Los instrumentos económicos influyen sobre los costos-beneficios, y buscan modificar los comportamientos en un sentido favorable para el medio ambiente.<sup>34</sup>

Con el objeto de inclinar a productores y consumidores a no utilizar bienes y servicios que resulten perjudiciales para el ambiente, los impuestos ambientales utilizan como estrategia de persuasión la incidencia en el bolsillo del ente contaminante de manera que su aporte negativo se verá reflejado en el porcentaje extra que grava el bien o servicio nocivo. La estructura de un instrumento coercitivo como talente específico del Estado, hace que este

---

33 Artículo virtual "El Comercio", 20 de junio de 2012, <http://www.elcomercio.com/actualidad/negocios/ecuador-gasta-del-pib-subsidios.html>.

34 Figueroa Neri, (2005): "Tributos ambientales en México una revisión de su evolución y problemas" México. <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/DerechoComparado/numero/114/art/art2.htm>

sistema resulte eficaz, puesto que al poder establecer presión sobre las personas para forzar una conducta o un cambio en su voluntad exigiendo el direccionamiento de una parte de sus ingresos al resarcimiento del daño causado, puede hacer que su comportamiento se oriente a la no fabricación o consumo del producto contaminante, al ver que sus ingresos son afectados por esta razón, tendría un estímulo de tipo subjetivo-pecuniario para dejar de contaminar. Tras este supuesto resulta indispensable un control especial al momento de fijar la tarifa del impuesto -no debe ser tan baja como para no incidir en el comportamiento del consumidor aludiendo que pagaría un monto exiguo por contaminar, pero tampoco debe ser demasiado alta ya que eso privaría del acceso a ciertos productos y ese no es el fin-. A manera de ejemplo a momento de comprar una botella de agua en envase plástico, si la tarifa es baja tanto el producto como el consumidor podrían adquirir una elevada cantidad de la misma y sin un reciclaje óptimo causaría grandes daños, pero si esta tarifa es demasiado alta privará al agente de su adquisición o simplemente lo orientaría al consumo de productos alternativos.

#### 1.5. CONDICIONES LEGALES, SOCIALES Y ECONÓMICAS NECESARIAS PARA SU DESARROLLO

Al crear un instrumento fiscal con el objetivo de incentivar comportamientos amigables con el medio ambiente, se deben considerar varios aspectos. Alonso García<sup>35</sup> describe al Derecho Ambiental como poli céntrico: todo precepto sectorial es simplemente un punto en una tela de araña poli céntrica y, por consiguiente, solo la plena inteligencia y comprensión del equilibrio global de la tela permite hacer presiones sobre un punto, mediante la

---

35 Alonso García, Nacido en Madrid en 1954. Licenciado en Derecho por la Universidad Complutense de Madrid (1976). Master of Laws (1981) por la Universidad de Virginia (EE.UU.). Doctor en Derecho por la Universidad, Complutense de Madrid (1982). Certified Environmental Manager de la Escuela de Business Administration Bentley y College (USA) (1999). En la actualidad es Consejero Permanente de Estado y Presidente de la Sección Octava del Consejo de Estado (nombrado por Real Decreto 780/2006 de 23 de junio), por lo que sus tareas académicas o investigadoras son honoríficas, colaborando en proyectos de investigación científica o técnica de manera ocasional y excepcional.

exigencia de implementación de la ley, sin romper el equilibrio socioeconómico y ecológico global.

La introducción del interés por la protección del medio ambiente en el ordenamiento jurídico sugiere una verdadera innovación capaz de abrir campo a la inserción de aspectos poco convencionales, es decir se incluyen nuevas formas de regulación que antes no fueron utilizadas, en este sentido tomamos la opinión de Santi Romano cuya premisa establece que no son las normas los elementos que generan instituciones sino que el proceso es inverso.

Para comprender esta afirmación resulta importante destacar que el término "institución" remite primariamente a la existencia de una sociedad entendida, en primer término, como un grupo de individuos. Ahora bien, no cualquier grupo de individuos constituye aquello a lo que se alude con la indicada expresión. Para que sea correcta su utilización, el grupo al que se hace referencia debe poseer una finalidad o propósito común que, de un modo permanente, intenta alcanzar, es decir, que debe existir un cierto orden en la conducta social en el intento de llegar al objetivo pretendido, el que, a su vez, otorga una característica distintiva al mismo. Por último, este orden de la conducta se manifiesta entre otras formas mediante el uso de ciertos procedimientos que dotan al grupo de órganos de poder, tales formas indican la existencia de un tipo específico de "organización social". De ese modo, se comprende que, el orden social de la conducta resulta anterior a la norma que lo organiza o le proporciona su estructura. El derecho sólo constituye uno de los medios de manifestación ulterior del ordenamiento y contribuye a su presentación unitaria.

Una sociedad como la nuestra es compleja y está formado por una multiplicidad de actores lo cual la hace dinámica, versátil e incluso impredecible, las normas instauradas deben ajustarse a la misma, ser compatibles con las estructuras de sociedades que viven del movimiento continuo en todos sus niveles. En definitiva las normas están hechas para la

sociedad y no viceversa. Por tanto tomando en cuenta los varios cambios que provoca el acelerado deterioro ambiental en la sociedad, se requiere una adaptación normativa; lo dicho responde a una visión dinámica que da cuenta de la forma en que se producen ciertas variaciones temporales, debido a que las leyes cambian con el tiempo y con la evolución de una sociedad. Ahora bien dentro de estas adaptaciones también existe el factor espacio, pues sabemos que todo sistema jurídico positivo cubre una determinada área, es decir refiere a cierto territorio su ámbito de aplicación, el deterioro ambiental a nivel mundial tiene varios matices; si bien es corrosivo para todo el planeta, no se puede hablar de un porcentaje unificado en cuanto a los daños ambientales y tampoco del hecho que los mismos sectores sean los afectados, debido a las condiciones propias de cada uno.

Con todos estos elementos se trata de establecer la compatibilidad de una determinada situación de la realidad con el pretendido hecho de la norma, para lo cual esta última debe estar direccionada a un grupo de personas con el mismo uso de hábitos y costumbres, que tengan un estado en común, que respondan a realidades similares.

Otro aspecto que es importante mencionar, es el hecho de que las normas interactúan entre sí y están interconectadas, no coexisten en forma aislada. Las normas de derecho se interrelacionan basándose en principios de aplicación general y a menudo observan variaciones en su contenido atendiendo a la naturaleza específica de que los campos que propiamente regularán, pero siempre figuran como un conjunto armonioso que le da sustento válido al ordenamiento jurídico.

Una vez que se ha tomado en cuenta los preceptos generales bajo los que será posible la aplicación de una norma ambiental, hace falta delimitar el campo específico de su desarrollo, el cual está direccionado al marco del derecho tributario. Al tratarse de impuestos fiscales el supuesto se ve restringido a la vinculación del proceso presupuestario

y a la consecución de recursos para financiar el gasto público, en este sentido hablamos de un gasto público ambiental, puesto que lo recaudado en teoría no responde ya al fin de coadyuvar al Estado a invertir en presupuestos generales de las necesidades de la sociedad y sus derivados, sino que deberá ser destinado a caracteres netamente ambientales; otra característica a tomarse en cuenta es el sentido persuasivo del impuesto bajo el fin de condicionarse el pago si se incurre o se participa en el daño ambiental, no se trata de un tema de prestación al Estado sin contraprestación alguna, pues el pago del impuesto estará direccionado al resarcimiento del detrimento causado.

Se han establecido ya, los aciertos que debe poseer la normativa reguladora de los impuestos ambientales, sin embargo no es suficiente la disposición del marco normativo, ahora, es importante enfocarse más que en el público al que va direccionado propiamente a su conducta- si será capaz de asimilar estos nuevos preceptos de manera eficaz-pues de otro modo tendremos solo meras expectativas, leyes estáticas sin ningún valor.

En materia de gestión fiscal-ambiental resulta precisa una profunda capacidad de gestión social, esto es el conjunto de mecanismos a través de los cuales se desarrolla en la comunidad un espíritu emprendedor y de colaboración, elementos indispensables para llevar a cabo políticas que tiendan a lograr un desarrollo sostenible.<sup>36</sup>

Está claro, que los problemas mundiales de contaminación y devastación de la tierra se han elevado con más fuerza, los cambios climáticos son un vivo ejemplo de que el planeta no marcha correctamente, pese a esto es muy poca la conciencia ambiental que se tiene sobre la real afectación que se está causando. La imposición de los impuestos verdes es solo uno de los mecanismos que pretende frenar este impacto, sin embargo proponer sus

---

<sup>36</sup> Palos Sosa M.(2011): “*El tributo ambiental local, Modelos, Principios Jurídicos y Participación social Estudio de caso*”, Tesis Uuniversidad Nacional Autónoma de México, Pág. 23

características y ámbito de aplicación es una cosa y otra muy distinta es observar la eficacia con las que estos sean aceptados en la sociedad sobre la cual se instauran. Impulsar la aceptación resulta ser un elemento clave a la hora de poner en práctica la estrategia tributaria ambiental, pues no basta con disponer de leyes y marcos regulatorios, es preciso contar con una organización confiable y la participación activa además de efectiva de la sociedad. *“La democratización de los procesos de decisión, particularmente mediante la adopción de métodos de gestión para lograr metas de desarrollo sostenible con participación social, es básica para poder atender y llegar a negociar las necesidades de los sectores formales e informales que integran la población de la gran mayoría de los países de Latinoamérica.”* En un primer plano la autoridad pública es la principal predecesora del orden, por lo cual esta unidad rectora resulta ser la responsable de instaurar las políticas a aplicarse, ya que compete al Gobierno la conservación y restauración del equilibrio ecológico y la protección al ambiente en todo el área nacional, las políticas que se establezcan deben tener efecto en todos los niveles de dependencias del Estado, de modo que su implementación involucre necesariamente a todos los entes gubernamentales para que de una u otra manera en base a sus competencias y bajo un marco jurisdiccional propio, cada uno de ellos contribuya a la aplicación y consecuente regulación de los métodos impuestos de una manera coordinada, para poder hacer viables sus objetivos.

Por otro lado está la sociedad en su conjunto, sin embargo es evidente que en la actualidad esta carece de conciencia y educación ambiental, los márgenes de contaminación así lo demuestran, se ha abusado de los recursos naturales lo cual reviste graves consecuencias.

Para contrarrestar el problema como condición primigenia se debe ocupar el campo educacional humano, las instituciones educativas se encuentran en la obligación de enfocarse de cierta manera en incentivar una cultura ambiental correcta instaurando las bases en la conciencia de los estudiantes desde una temprana edad. Consecuentemente a

nivel laboral y económico se deberá de la misma manera realizar programas, cursos, talleres que incidan a fomentar la inversión en cuestiones ambientales y renovar y reorientar nuestra técnica y nuestra tecnología, no se trata únicamente de plasmar la teoría, la práctica es el motor que mueve el direccionamiento del resultado deseado, es importante contar para ello con una participación activa y constante.

Para el desarrollo de un impuesto ambiental, resulta trascendental situar ciertos gravámenes dentro de un entorno económico adecuado. Esto puede aplicarse desde dos enfoques principales. El primero, abarca precisamente el pago de dichos impuestos como un recargo adicional en pro de remediar lo que a corto o largo plazo resulte de la contaminación ambiental. Y el segundo funciona a manera de incentivo hacia las acciones que se traduzcan en una disminución de dicha contaminación.

En relación con el primer enfoque, para garantizar la efectividad de la aplicación de un impuesto ambiental, dentro de una sociedad organizada, tanto a nivel empresarial como a nivel personal, este debe traducirse en un re direccionamiento eficiente de los recursos obtenidos por el pago de dichos gravámenes. Los pagos de impuestos ambientales, o similares, deben responder a la creación de obras que faciliten la remediación ambiental; como por ejemplo la creación de basureros específicos para clasificar adecuadamente la basura; el mejoramiento sistemático de los servicios de recolección de desechos; la construcción de lugares adecuados para el tratamiento de desechos -centro de reciclaje y tratamiento de aguas contaminadas-, entre otros. De esta manera se verá justificado el pago de dichos gravámenes y se incentivará la creación de más impuestos.

El segundo enfoque se inclina por la creación de programas de incentivos fiscales, subsidios y transferencias directas; que permitan concienciar a los individuos sobre la remediación ambiental y la no contaminación de los entornos naturales. Muchos de estos

programas pueden aplicarse en la disminución de los precios de venta al público de ciertos productos nocivos para la naturaleza, como por ejemplo aquellos que requieran la utilización de plásticos reciclables o envases retornables. De igual manera, el reciclaje o clasificación de la basura, puede recompensarse con la distribución de cupones válidos en la compra de nuevos productos. Dichos incentivos pueden aplicarse, no solo a nivel individual, sino a nivel empresarial, este último grupo puede recibir preferencias tributarias como resultado de la reinversión de utilidades o recursos en programas de remediación. Lo dicho puede ser aplicado no solo a proveedores de manufactura contaminante, sino también a compañías con giros de negocio ajenos a su razón social.

#### 1.6. IMPUESTOS AMBIENTALES EN OTROS PAISES

La contaminación ambiental tiene carácter global, se han puesto en práctica mecanismos de disminución y freno, no obstante los niveles de polución varían dependiendo de la cantidad de emisión de material nocivo y de la zona en la que este desemboca, y de la misma manera las herramientas para contrarrestarla son diferentes.

Los países desarrollados poseen los niveles más altos de contaminación, si bien la industrialización es un elemento esencial para el crecimiento económico, en el transcurso de este proceso pueden concurrir situaciones adversas para la salud ambiental como consecuencia de la liberación de contaminantes y de la eliminación de residuos peligrosos.

Por esta razón tanto los niveles de contaminación como los métodos para contrarrestarlos son más arraigados en estos países.

Aunque las experiencias habitualmente exitosas de aplicación de determinadas clases de impuestos para la protección del ambiente en muchos países industriales proporcionan

indicadores importantes, en los países en vías de desarrollo tales políticas y prácticas naturalmente reflejarán las circunstancias propias de cada uno de ellos. Un aspecto significativo que debe considerarse es que, hasta donde se puede prever, la capacidad administrativa limitada y las diferencias en los niveles de ingresos con que cuentan, seguramente favorecerá la simplicidad en el diseño de sus modelos de tributación ambiental y pueden incidir también en la importancia relativa que los países otorguen al tratamiento de emisiones contaminantes.

#### 1.6.1. Impuestos Ambientales En Los Países Desarrollados

En muchos países industriales, los aspectos ambientales se toman en cuenta de manera explícita en el régimen tributario y los ingresos provenientes de los impuestos, que al menos en parte, se establecen por razones ambientales y gravan principalmente la energía y el transporte, son un importante componente de las entradas del gobierno central. Por datos proporcionados por la OCDE se conoce que entre los países con mayor nivel de contaminación de CO<sub>2</sub> figuran Estados Unidos, China, Rusia, India y Japón en tanto que los países con mayor carga fiscal por impuestos verdes son Holanda, Dinamarca, Australia, Noruega, y Suecia.

Dichos países *“centran su carga fiscal de recaudación en temas como: Productos energéticos que producen mayor cantidad de CO<sub>2</sub>, emisión de aire contaminado, impuestos a vehículos con mayor contaminación tanto por su kilometraje de uso como por el peso del mismo, contaminación que puede hacerse al agua o su consumo excesivo, generación de residuos tóxicos y contaminantes del medio ambiente, todo esto en su gran mayoría responde al principio “el que contamina paga”.*”<sup>37</sup>

---

<sup>37</sup> “La contaminación ambiental en los países en desarrollo” (2011), <http://ambientesrv.blogspot.com/p/la-contaminacion-ambiental-en-los.html>.

No obstante, a pesar de que Australia es responsable del 1.0% de las emisiones globales de CO<sub>2</sub>, al que se suma Japón (4.0%), Canadá (1.8%) y Rusia (4.9%), decidieron no cumplir con sus compromisos formales de mitigación de emisiones de CO<sub>2</sub>; inclusive en julio de 2014 el Senado de Australia finalmente aprobó la propuesta del gobierno que elimina el impuesto al carbono. Este impuesto se volvió impopular luego del alza que provocó en las tarifas de electricidad. Estados Unidos, China e India, responsables de casi el 50% de las emisiones globales, nunca han asumido compromisos formales de mitigación.<sup>38</sup>

Si bien EE.UU. es considerado como el primer país que planteó erigir y consolidar una responsabilidad y una política ambiental, desde el punto de vista estrictamente ambiental su posición resulta paradójica y contradictoria. Su Gobierno ha suscrito menos instrumentos jurídicos internacionales que cualquier otro, y no es parte de instrumentos de alto perfil, como el Protocolo de Kyoto sobre el Cambio Climático (1997), el Convenio sobre Diversidad Biológica y su Protocolo sobre Bioseguridad (1992), el Convenio de Basilea sobre Movimientos Transfronterizos de Desechos Peligrosos y su Eliminación (1989), la Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar (1982), el Convenio sobre la Conservación de Especies Migratorias de Animales Silvestres (1979); y el Protocolo sobre la Protección de Bienes Culturales en caso de Conflicto Armado (1986), entre otros que aunque los ha ratificado o se ha adherido a ellos, los viola regularmente.

La Constitución federal de EE.UU. no recoge una mención explícita al derecho de los ciudadanos a gozar de un medio ambiente adecuado o sustentable, como aparece hoy día en la gran mayoría de las constituciones de América Latina y el Caribe. Con el fin de resolver

---

38 Muñoz Cristian, Galetovic Alexander (2014): “*El fin del impuesto al CO2 en Australia*”, <http://www.brevesdeenergia.com/blog/posts/2014-07-18-el-fin-del-impuesto-al-co2-en-australia#.VSHfauF0iYM>.

esta situación, algunos Estados incluyeron una cláusula en sus respectivas constituciones, reconociendo la protección ambiental como derecho consagrado a escala constitucional. Esta situación existe en la Constitución del Estado de Pennsylvania (Artículos 1 y 27), de Rhode Island (Artículos 1 y 17) y de Illinois (Artículo XI.2).”<sup>39</sup>

En China se han implantado algunos tipos de impuesto ecológico, los productores de carbón pagan desde hace una década cuotas por las emisiones de gases de azufre, pero el dióxido de carbono hasta ahora no ha sido objeto de gravámenes. Se tiene previsto que en los próximos años el gobierno impulsará reformas para modificar los impuestos que afectan al carbón -se pretende que se grave de acuerdo con su precio y no con el volumen de ventas-, además se abre la posibilidad de tasar el agua y exigir a las principales refinerías del país de acelerar el proceso para mejorar la calidad de la gasolina. En 2010, el Ministerio de Finanzas chino sugirió una tasa de 10 yuanes (1,6 dólares, 1,2 euros) por tonelada de dióxido de carbono a partir del año 2012 -un impuesto que se incrementaría a los 50 yuanes en 2020-, pero que finalmente no se aplicó. China es uno de los mayores emisores mundiales de gases de efecto invernadero y Pekín se ha comprometido a reducir la cantidad de dióxido de carbono emitido por unidad de producción entre un 40 y un 45 por ciento en 2020 en comparación con los niveles de 2005. Para el presente año (2015) el Gobierno de China ha anunciado un plan para contener la contaminación centrandolo la contaminación del suelo.<sup>40</sup>Un impuesto de gran relevancia para el gigante asiático es el que grava los palillos de madera, establecido con la finalidad de salvaguardar los bosques ya que se estima un

---

39 Fernández Ángel, Rubio Legra: “*El Derecho Ambiental en los Estados Unidos*” <http://www.cubasolar.cu/Biblioteca/Energia/Energia43/HTML/Articulo10.htm>

40Efe verde y Planeta 21 (2013):”*Contaminación Ambiental China impondrá un nuevo impuesto a las emisiones de Dióxido de carbono*” <http://elclima-enelmundo.blogspot.com/2013/02/contaminacion-ambiental-china-impondra.html>

consumo anual de 45 millardos de pares de palillos que requieren la tala de unos 25 millones de árboles.<sup>41</sup>

En cuanto a Japón la tributación verde fue aprobada ya en 2012 por el Congreso japonés. Hasta ahora, se aplican dos impuestos: el primero, de manejo de residuos y, el segundo, a los vehículos y su efecto contaminante. Luego seguirán con un impuesto a la emisión de carbono. Estas medidas son polémicas, pero industrias como la de automotores han encontrado una oportunidad para nuevos desarrollos como el de los vehículos eléctricos.<sup>42</sup>

En Suecia en el año 1991 entró en vigencia el impuesto al CO2 de 250 coronas por tonelada y se redujeron a la mitad los impuestos a la energía para uso industrial, a pesar de lo cual la carga tributaria total sobre la energía aumentó. En 1993 se otorgó al sector manufacturero una reducción del 75% del impuesto sobre el CO2 y quedó totalmente exento del impuesto general a la energía. En 1997, el descuento del sector manufacturero se redujo al 50%. Las tasas del impuesto al CO2 dependen del tipo de combustible -Consejo Nórdico de Ministros, 1999-. El impuesto al azufre (30 coronas por kg.) afecta a la turba, el carbón, el petróleo, el coque y otros productos gaseosos. Se aplica una diferenciación fiscal a las tres categorías de combustible diesel según su contenido en azufre. Hay otros impuestos de orientación ambiental relacionados con la energía, como el impuesto sobre la electricidad para consumidores y productores, el impuesto sobre el tráfico aéreo nacional y otros).

---

41 “Impuesto Ecológico Verde” (2015) <http://www.elmundo.com.ve/firmas/maryclory-zambrano/impuesto---ecologico---verde-.aspx>

42 López Arias A. (2012): “Japón implementa tributación verde para cuidar el ambiente” <http://www.portafolio.co/economia/japon-implementa-tributacion-verde-cuidar-el-ambiente>

Además se aplica un cargo a las emisiones de óxidos de nitrógeno cuyos ingresos totales se reintegran a las plantas de energía de las que se recauda el impuesto, en proporción a la cantidad de energía que generan.<sup>43</sup>

En Dinamarca entró en vigor un impuesto al CO<sub>2</sub> de los combustibles en 1992. Durante 1994 se puso en marcha una reforma general del sistema tributario con una evolución constante de sus impuestos relacionados con la energía hasta el año 2002. Entre 1992 y 1996, las industrias quedaron exentas de los impuestos a la energía y a la electricidad y pagaron entre el 30% y el 50% del impuesto al CO<sub>2</sub>, merced a diversas exenciones y al reciclaje de los ingresos. Uno de los hitos de la reforma tributaria danesa fue la entrada en vigor, en 1996, del "paquete energético", compuesto principalmente por un incremento del impuesto al CO<sub>2</sub> -que reducía considerablemente las tasas aplicables a las industrias que optaran por un acuerdo voluntario y vinculante de tres años- y un impuesto a las emisiones de SO<sub>2</sub> -10 coronas danesas por kg. De SO<sub>2</sub>-. El aumento de ingreso obtenido mediante estos gravámenes se reintegraba en su totalidad al sector industrial mediante reducciones de los pagos de las empresas a la seguridad social y ayudas de inversión para el ahorro de energía.

Asimismo, ha entrado en vigor una larga lista de impuestos adicionales a los vehículos de motor, los residuos, las aguas servidas, la extracción de agua, pesticida y solvente clorados, entre otros.<sup>44</sup>

---

43 Barde Jean Philippe (2004) "*Reformas Tributarias Ambientales en países de la OCDE*" Chile [http://www.cepal.org/dmah/noticias/discursos/3/14283/03\\_es.pdf](http://www.cepal.org/dmah/noticias/discursos/3/14283/03_es.pdf)

44 *Ibíd.*

La Unión Europea (UE) lleva desarrollando durante décadas algunas de las normas medioambientales más estrictas del mundo. La política medioambiental que se encuentra ampliando ayuda a proteger el capital natural europeo, ánima a las empresas a hacer más ecológica la economía de la UE y protege la salud y el bienestar de los habitantes de sus países miembros, cabe recalcar que los países miembros son:

- Alemania (1952)
- Austria (1995)
- Bélgica (1952)
- Bulgaria (2007)
- Chipre (2004)
- Croacia (2013)
- Dinamarca (1973)
- Eslovaquia (2004)
- Eslovenia (2004)
- España (1986)
- Estonia (2004)
- Finlandia (1995)
- Francia (1952)
- Grecia (1981)
- Hungría (2004)
- Irlanda (1973)
- Italia (1952)
- Letonia (2004)
- Lituania (2004)
- Luxemburgo (1952)
- Malta (2004)

- Países Bajos (1952)
- Polonia (2004)
- Portugal (1986)
- Reino Unido (1973)
- República Checa (2004)
- Rumanía (2007)
- Suecia (1995)

A continuación se presenta un resumen de los principales impuestos verdes instaurados por la UE:

<b>INCENTIVOS Y TRIBUTOS MEDIOAMBIENTALES EN LOS PAISES DE LA UE</b>	
Incentivos ambientales en la imposición directa	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuesto sobre los beneficios de las sociedades</li> <li>• Impuestos sobre la renta de las personas físicas</li> </ul>
Impuestos sobre carburantes	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos sobre el valor añadido</li> <li>• Impuestos sobre los consumos específicos</li> <li>• Otros impuestos</li> </ul>
Tributos sobre los productos energéticos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos según clases de energía <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ Fuelóleo Ligero</li> <li>➤ Fuelóleo pesado</li> <li>➤ Gas natural</li> <li>➤ Carbón</li> </ul> </li> </ul>

	<p>➤ Electricidad</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos específicamente medioambientales sobre la energía</li> </ul>
Impuestos sobre vehículos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos sobre ventas de vehículos</li> <li>• Impuestos anuales de tenencia</li> <li>• Tratamiento fiscal de los automóviles de empresa y de los gastos de desplazamiento al centro de trabajo</li> </ul>
Impuestos sobre inputs de la agricultura	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Impuestos sobre fertilizantes (Austria)</li> <li>• Impuesto sobre el estiércol (Bélgica)</li> <li>• Venta Minorista de pesticidas (Dinamarca )</li> <li>• Impuestos sobre los excedentes de abonos animales (Holanda)</li> <li>• Impuestos sobre abonos y pesticidas (Suecia)</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aceites Lubricantes (Austria, Finlandia, Francia )</li> <li>• Envases de bebida ( Bélgica , Dinamarca, Finlandia)</li> <li>• CFCs ( Dinamarca )</li> </ul>

Impuestos especiales sobre otros bienes	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Máquinas de afeitarse desechables (Bélgica)</li> <li>• Cámaras de fotos desechables (Bélgica)</li> <li>• Vasos platos y cubiertos desechables (Dinamarca)</li> <li>• Polietileno como materia prima para fabricar bolsas de plástico (Italia)</li> <li>• Bombillas ordinarias (Dinamarca)</li> <li>• Pilas (Dinamarca, Suecia)</li> <li>• Arenas y Gravas (Dinamarca)</li> </ul>
Otros tributos ambientales	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tasas de aeropuerto y otras tasas sobre aviación civil como impacto ambiental.</li> <li>• Cánones para el suministro de agua y para los servicios de eliminación de vertidos de agua.</li> </ul>

Yacolca Estares D., Martín Jiménez A., Bravo Cucci J., Gamba Valega C., *“Doctrina y Casuística de Derecho Tributario”* Primera edición Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L. Pág. 815

### 1.6.2. Impuestos Ambientales en países en vías de Desarrollo

En los países en desarrollo, la industria suele funcionar con un mínimo capital a diferencia de los países desarrollados, y los fondos de inversión de que dispone se dedican primordialmente a la adquisición del equipo y los recursos necesarios para la producción, es más la esta última, cobra tal relevancia que en materia fiscal se dispone incluso incentivos

de todo tipo para acrecentar este sector debido a que en estos países los recursos naturales son abundantes y se puede aprovechar de lo que la naturaleza provee . Tradicionalmente, los economistas consideran “improductivo” el capital destinado a la lucha contra la contaminación, pues no genera un incremento de la producción ni de los rendimientos financieros.<sup>45</sup> Pero la realidad es más compleja; es posible que invertir en la lucha contra la contaminación no produzca un rendimiento directo evidente para la empresa o el sector, pero ello no significa que sea una inversión no rentable a largo plazo.

En muchos casos se logra disminuir costos, como por ejemplo, industrias que implementan técnicas de recurso de agua logran minimizar costos con la cuenta de agua utilizada en el proceso productivo además de disminuir los costos con los tratamientos de efluentes.

Además en el mercado internacional los productos orgánicos poseen valores altamente rentables para los productores y resultaría bastante conveniente si se consigue instaurar una producción limpia.<sup>46</sup>

Sin embargo en muchos países en desarrollo los problemas ambientales se han agudizado, quizás de manera más drástica en las zonas urbanas superpobladas, pero también en muchas áreas rurales.

En Honduras, tienen como incentivo para los entes generadores de residuos sólidos la exención de impuestos de importación, tasas, sobretasas e impuestos sobre ventas por la compra de equipos técnicos de prevención o depuración de contaminantes.

---

45 Rivoir Vivacqua M. (2006): “*LA CONTAMINACIÓN AMBIENTAL EN LOS PAÍSES EN DESARROLLO*” <http://www.sociedaduruguay.org/2006/11/la-contaminacion-ambiental-en-los-paises-en-desarrollo.html>

46Cifr. Ibídem

En Belice, una enmienda a la Ley de Impuestos Ambientales hecha en el 2001, establece que un 1% de los impuestos de importación será asignado para apoyar la implementación del Plan de Manejo de Residuos Sólidos, asistir las operaciones de recolección y disposición final, fortalecer la capacidad institucional de la Autoridad de Manejo y preservar y mantener el ambiente.<sup>47</sup>

Únicamente Costa Rica cuenta con un procedimiento formal de cumplimiento en tiempos para las entidades de aseo que operarán un sitio de disposición final.

En México, para alentar el uso de energías verdes, el Gobierno Federal propone la aplicación de un impuesto sobre cada tonelada de emisiones de carbono que se genere en cualquier sector. De esta forma entre Petróleos Mexicanos (Pemex) y la Comisión Federal de Electricidad (CFE) pagarían cerca de 10,850 millones de pesos en impuesto verde que calcula un gravamen de 70.68 pesos por tonelada de dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>) emitido a la atmósfera. Del monto mencionado, 75% correspondería a la CFE y 25%, a Pemex.<sup>48</sup>

Un país paradigmático del área de influencia ha sido Colombia<sup>49</sup> donde se ha desarrollado una política ambiental que cuenta con instrumentos de carácter fiscal que actúan como mecanismos de preservación del medioambiental. La fiscalidad ecológica colombiana se articula mediante tasas retributivas y compensatorias que gravan los vertidos y utilización de la atmósfera, agua y suelo; sobretasas con propósitos ambientales y algunas tasas parafiscales. Esta política se ve alentada a través de otras acciones como el fomento a la producción limpia y adquisición de equipos y sistemas que controlan la contaminación y el impulso de las

---

47 “Economías y Negocios El Mundo”, Grupo Últimas Noticias, <http://www.elmundo.com.ve/firmas/marylory-zambrano/impuesto---ecologico---verde.aspx#ixzz3KC3Py4yp>

48 “Economía y Negocios El Mundo” <http://www.elmundo.com.ve/firmas/marylory-zambrano/impuesto---ecologico---verde-.aspx>

49 Acquatella Jean y Bárcena Ibarra Alicia (2005): “Política fiscal y medio ambiente: bases para una agenda común” Germán Agency for Technical Cooperation, NU. CEPAL <http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/4/23634/CapituloIII.pdf>

actividades de investigación en medioambiente. Así, la legislación colombiana también contempla incentivos tributarios, introducidos como estrategia de mejora continua de los servicios y procesos productivos para reducir el impacto ambiental, mejorar las empresas en términos competitivos y avanzar hacia el desarrollo sostenible. Entre los incentivos tributarios encontramos exenciones, descuentos y deducciones en el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto sobre el Valor Añadido para la adquisición de equipos que mejoren la calidad del medioambiente y ayuden a su conservación.

En Venezuela <sup>50</sup>la introducción de impuestos ecológicos podría ser un proceso lento, sin embargo, esta no deberá ser una razón para evitarlos siempre que se orienten en el incentivo del uso consciente de los recursos del medio ambiente.

En Chile el impuesto al carbono, entrará en vigencia en 2017 y empezará a ser recaudado en 2018, significa un cobro en forma de impuesto a las emisiones de carbono producidas por establecimientos cuyas fuentes fijas –calderas o turbinas– individualmente o en su conjunto sumen una potencia térmica mayor o igual a 50 MWt (megavatios térmicos). Afectará a personas naturales y jurídicas que, haciendo uso de las fuentes de emisión de estos establecimientos, generen emisiones. Cada planta pagará US\$5,0 por tonelada de carbono emitido y no aplicará para fuentes fijas cuya fuente de energía primaria sea la biomasa. Gravar a los combustibles fósiles en Chile significa afectar el precio final de la energía, puesto que la mayor parte de esta es generada por este tipo de combustibles (80%). Pero aun cuando puedan haber impactos económicos a raíz de la aplicación de un impuesto de este tipo, estos son muy positivos para el medio ambiente considerando que la cantidad de emisiones de CO<sub>2</sub> que el país pudiese llegar a reducir podría alcanzar entre un 3% y un 6% del total en el año 2020, fecha en la cual el país estima alcanzar la meta de reducción de un 20% comprometida ante la comunidad internacional. Lo que debiese

---

<sup>50</sup>Ibídem

esperarse de un impuesto de esta naturaleza es que las empresas, en lugar de simplemente traspasar estos costos a los clientes, los perciban como un incentivo para cambiar su modelo de negocio y buscar alternativas energéticas novedosas y limpias.

El otro gravamen contemplado en la reforma chilena se aplicará a los vehículos motorizados nuevos, livianos y medianos, quienes pagarán, por una única vez, un impuesto relacionado con las emisiones de óxidos de nitrógeno, contaminante muy tóxico para la salud humana y particularmente peligroso para el medio ambiente.<sup>51</sup>

---

51 Heloisa Schneider (2015): *”Impuestos ambientales en Chile: la Ley de Carbono”*  
<http://innovacionymercado.cl/opinion/impuestos-ambientales-en-chile-la-ley-de-carbono>

## CAPITULO II

### 2.1. EL MEDIO AMBIENTE COMO BIEN JURÍDICO PROTEGIDO A TRAVÉS DE MEDIOS FISCALES

Para el estudio de los tributos como instrumentos de control, preservación y rescate del medio ambiente es preciso partir del significado de sus términos.

En primer lugar tomamos como referencia que la definición que engloba el concepto de Medio ambiente, es una expresión compuesta formada por dos vocablos: “medio” y “ambiente”. *Algunas de sus acepciones tomadas en forma separada son: Medio que en opinión de Cárcaba es el elemento en que vive o se mueve una persona, animal, cosa, y Ambiente: Cualquier fluido que rodea al cuerpo, del aire suave y del conjunto de circunstancias que acompañan o rodean la situación o estado de personas o cosas. El medio ambiente debe ser entendido como bien o valor jurídico. Según Jaquenod, la normativa ambiental lo conceptúa como el sistema de diferentes elementos que interactúan en un momento y espacio determinados.*<sup>52</sup>

La palabra ambiente tiene múltiples sentidos. Para algunos, refiere únicamente a los elementos básicos de la tierra como el aire, el agua y el suelo. Otros consideran al ambiente en relación con los recursos naturales que tienen valor para el ser humano, como aspectos de la tierra, la atmosfera y del agua que pueden ser utilizados por el hombre.

---

<sup>52</sup>Ibídem pág. 32 Obra de Palos Sosa .pág. 3

La teoría estricta<sup>53</sup> sostiene que el concepto jurídico de ambiente debe limitarse a ciertos elementos naturales como son el agua y el aire. Se considera medio ambiente como el integrado por aquellos elementos naturales de titularidad común y características dinámicas: en definitiva el agua y el aire, vehículos básicos de transmisión, soporte y factores esenciales para la existencia del hombre sobre la tierra, descartando el suelo y el ruido.

La Ley de Gestión ambiental <sup>54</sup> define al medio ambiente como un sistema global constituido por elementos naturales y artificiales, físicos, químicos o biológicos, socioculturales y sus interacciones, en permanente modificación por la naturaleza o la acción humana, que rige la existencia y desarrollo de la vida en sus diversas manifestaciones.

En definitiva el medio ambiente figura como un sistema en el que confluyen varios elementos pueden ser estos pertenecientes al espacio que forma parte del territorio físico, y que no ha sido modificado por el hombre –naturales- y aquellos que si lo han sido –artificiales-, y ambos se encuentran interrelacionados con la posibilidad de evolucionar paulatinamente. Se trata pues del entorno que condiciona la forma de vida en su aspecto más general, es ahí en donde se desenvuelve el hilo de la sociedad, su integración miscelánea lo hace complejo y por tanto su protección acentúa a niveles relevantes de conservación.

---

<sup>53</sup>Yacolca Estares D., Martín Jiménez A., Bravo Cucci J., Gamba Valega C. , “*Doctrina y Casuística de Derecho Tributario*” Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L., Primera Edición, Pág.560

<sup>54</sup>En el Ecuador la Ley de Gestión Ambiental constituye el cuerpo legal específico más importante en lo que a protección ambiental se refiere. Esta ley está relacionada directamente con la prevención, control y sanción a las actividades contaminantes a los recursos naturales y establece las directrices de política ambiental, así como las obligaciones, niveles de participación de los sectores públicos y privados en lo que concierne a gestión ambiental, así mismo delimita los permisos, controles y sanciones dentro de este campo.

Ahora bien *la doctrina ambientalista ha dicho que se trata de un bien jurídico colectivo, lo cual pone de relieve que su titularidad corresponde a toda la sociedad, ya que el daño ambiental afecta a la sociedad en su conjunto (sin perjuicio de que incida individualmente sobre sujetos determinados)*<sup>55</sup>. Bajo esta premisa resta dilucidar lo que engloba el concepto de bien jurídico colectivo.

De manera general un bien jurídico es una *unidad funcional*, la cual dada su relevancia particular, se encuentra protegido por el derecho-ya sea a través de una sanción, medidas pecuniarias entre otras- ante cualquier conducta que lesione o amenace con lesionar este bien protegido. Esta tutela se ve materializada con la entrada en vigor de una norma que lo contenga en su ámbito de protección.

En función de quién sea el titular del bien jurídico, suele distinguirse entre bienes jurídicos individuales -que pertenecen a una persona o grupo de personas individualizables -por ejemplo, vida humana independiente, propiedad privada, entre otros- y bienes jurídicos colectivos -que pertenecen a la colectividad o a la propia sociedad en su conjunto, tal es el caso del medio ambiente-. La principal consecuencia de esta distinción radica en que los bienes jurídicos colectivos son, por definición, indisponibles -por ejemplo, un grupo de ciudadanos determinado no puede acordar válidamente en nuestro ordenamiento jurídico renunciar a la protección del medio ambiente, pues el medio ambiente nos pertenece a todos, e incluso a las futuras generaciones-.<sup>56</sup> Este concepto de titularidad colectiva se encuentra directamente relacionado con el concepto de derechos difusos los cuales corresponden a un grupo indefinido de individuos que pueden o no precisar los mismos intereses u objetivos, su direccionamiento va más allá de recaer sobre un individuo específico, ni siquiera se concretan a un grupo humano determinado, ya que al enfocarse en

---

<sup>55</sup>Cfr. Ibídem pág. 15 obra Herrera Molina P. , pág. 23

<sup>56</sup> Java García Esther (2011), “*El Bien Jurídico Penal*”, <http://www.infoderechopenal.es/2012/10/el-bien-juridico.html>

una protección de bienes que atañen a un universo de personas, a una pluralidad de sujetos, forma pues parte del interés general; es posible que la lesión ocasionada los comprometa a todos de una u otra manera en el presente y en el futuro y es precisamente por este interés que la facultad de acción no está instaurada en un ente determinado sino que lo pueden hacer valer cualquier persona; así como su titularidad es general su accionar procede de igual manera, esto es que todos los integrantes de la sociedad pueden reclamar su protección en beneficio colectivo.

Si bien existen varios criterios para la delimitación de la noción concreta de lo que engloba el concepto de medio ambiente, está claro que preexiste un bien jurídico con perfiles propios que responde a los requerimientos sociales antes indicados y permite sintetizar los objetos sobre los cuales debe recaer las acciones de protección del suelo, de la flora y la fauna y contra emisión de gases perjudiciales; mantenimiento de la pureza de las aguas; eliminación de desechos sólidos; eliminación o reducción de los efectos perniciosos de la radioactividad y residuos químicos, etc.

Debido a su naturaleza el medio ambiente evoca una protección mucho más relevante que diversos bienes intuitos al momento, en realidad es una protección especializada que configura varios matices; en el campo del derecho existen varias ramas direccionadas a proveer normas a través de políticas y herramientas para la protección ambiental debido a la importancia de la que esta revestida, por ser un bien que compromete no solo a la sociedad actual sino además a generaciones futuras.

En el constitucionalismo actual los derechos fundamentales mantienen una función significativa tanto desde su dimensión subjetiva como objetiva, ya que, respectivamente, actúan como garantías de la libertad individual y asumen una dimensión institucional a

partir de la cual su contenido debe funcionalizarse para conseguir los objetivos y valores que se proclaman en la Constitución de Montecristi.

En su vertiente positiva, el constitucionalismo ambiental impone a los poderes públicos una serie de obligaciones positivas o prestacionales con el fin de vigilar, proteger y restaurar el medio ambiente, los entes adscritos al gobierno tienen la responsabilidad de que éste, cuente con las condiciones adecuadas para el desarrollo y bienestar de las personas que aspiran a una mejor calidad de vida. Y, en su vertiente negativa el Estado está obligado por este derecho a no interferir en el libre goce del medio ambiente al que tienen derecho todas las personas en cuanto que el medioambiente es fundamento existencial del ser humano.<sup>57</sup>

Tomando en cuenta el papel de responsabilidad Estatal se observan distintas políticas que el poder público ha impuesto en aras de conservación ambiental. Actualmente se está encaminado principalmente al desarrollo sustentable, lo que significa usar los recursos naturales para satisfacer las necesidades de la generación presente sin descuidar las de las futuras generaciones. Dentro de estas políticas de conservación se encuentra la política fiscal, y particularmente la fiscalidad ambiental empleada como medida a través de la cual se trate de disuadir a los potenciales contaminadores de adquirir o producir elementos contaminantes y repercute esencialmente en el capital de los sujetos.

## 2.2. EL MEDIO AMBIENTE Y SU RECONOCIMIENTO CONSTITUCIONAL

Al hablar de protección ambiental debemos considerar los causes valorativos que el derecho debe tomar para hacer efectivo dicho fin y es precisamente el ordenamiento jurídico en virtud de un grupo normativo encabezado por una medida constitucional la que

---

<sup>57</sup> Figueruelo Burrieza A. :*”Protección Constitucional del Medio Ambiente en España y en Europa”*, <http://www.letrasjuridicas.com/Volumenes/14/figueruelo14.pdf>

direcciona los cánones que de manera predeterminada dirigen de una u otra manera esta medida de protección.

En Europa la protección al medio ambiente empieza con la Constitución Griega de 1975 y la Portuguesa de 1976. Siguiendo la misma línea, la Constitución Española de 1978, reconoció en su art. 45.1 -el derecho de todos a disfrutar de un medio ambiente adecuado para el desarrollo de la persona-<sup>58</sup>. No obstante fue mucho antes que se tenía ya una luz de control del tema ambiental, puesto que partir de los años sesenta las instituciones comunitarias instruyen ciertas medidas de protección ambiental. Inicialmente la justificación de dichas actuaciones era dudosa. La doctrina aludía a ciertos preceptos del tratado de Roma, como los que permiten la aproximación de los ordenamientos nacionales en orden al establecimiento del mercado común y el ejercicio de los poderes generales y residuales de la Comunidad en relación con la referencia a la mejora del nivel de vida y el desarrollo armonioso de las actividades económicas. Con el Acta Única Europea (1986) se atribuyen a las instituciones comunitarias competencias empresas en materia de medio ambiente. Se recoge expresamente el principio “quien contamina paga” asumido con anterioridad por la OCDE, y por el primer programa de acción de las Comunidades en materia ambiental. El Tratado de Maastricht (1992) refuerza los objetivos comunitarios de protección ecológica conservando como uno de los criterios esenciales el principio “quien contamina paga”. El tratado de Ámsterdam (1997) consagra como fin el fomento de un alto nivel de protección y de mejora de la calidad de medio ambiente “y refuerza la posibilidades de los Estados miembro para establecer medidas de protección ambiental que superen los niveles fijados en las normas armonizadas.

---

<sup>58</sup> Mejias Carlix (2008): “EVOLUCIÓN Y PERSPECTIVAS DEL DERECHO AMBIENTAL VENEZOLANO A LA LUZ DE LA NORMATIVA ESPAÑOLA Consideraciones sobre el Derecho de la Persona a un Medio Ambiente Adecuado”, Tesis Universidad de Salamanca  
[http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/18281/1/DDAFP\\_Evolucion%20y%20perspectivas%20del%20derecho%20ambiental.pdf](http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/18281/1/DDAFP_Evolucion%20y%20perspectivas%20del%20derecho%20ambiental.pdf)

A nivel latinoamericano entre 1972 y 1999, en 16 de los 20 países de la región se han dado nuevas Constituciones Políticas, que de diversas maneras han procurado incorporar las modernas preocupaciones de la sociedad latinoamericana. Esto ha permitido, entre otras muchas novedades, que en estas nuevas Constituciones figuren un número importante de disposiciones que se refieren a la preocupación por la protección del medio ambiente y la promoción de un modelo de desarrollo sostenible, que han venido a “enverdecer” estas Leyes Fundamentales.

Así ha ocurrido con las Constituciones de Panamá (1972), Cuba (1976), Perú (1979, sustituida en 1993), Ecuador (1979, sustituida en 1998), Chile (1980), Honduras (1982), El Salvador (1983), Guatemala (1985), Haití (1987), Nicaragua (1987), Brasil (1988), Colombia (1991), Paraguay (1992), Argentina (1994), República Dominicana (1994) y Venezuela (1999). Doce de estas dieciséis Constituciones fueron promulgadas entre 1972 y 1992, estos es, en el período de veinte años que medió entre la Conferencia de Estocolmo y la Conferencia de Río.<sup>59</sup>

En estrecha correspondencia con el establecimiento del deber de todas las personas de proteger el medio ambiente, se comenzó a reconocer el derecho a un medio adecuado. Así ocurrió en Perú, Chile, Ecuador, Nicaragua y Brasil. Al mismo tiempo, en algunas Constituciones se estableció expresamente la garantía procesal necesaria para hacer efectivo este derecho.

Entre los datos <sup>60</sup>más relevantes se tiene:

---

<sup>59</sup>Raúl Brañes (2001): “Informe sobre el desarrollo del Derecho Ambiental Latinoamericano, Su aplicación después de diez años de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiental y el Desarrollo”, México D.F. – México, pág. 13 <http://www.pnuma.org/gobernanza/cd/Biblioteca/Derecho%20ambiental/17%20InformeDerechoAmbiental-ALC.pdf>

<sup>60</sup>Ibídem

- La prescripción constitucional de que el Estado y la sociedad civil deben proteger el medio ambiente- lo cual hace implícita la idea de que la Constitución promueve un modelo de desarrollo sostenible- se comenzó a materializar en 1985 en la Constitución de Guatemala y en 1998 en la Constitución de Brasil. A partir de la década de los años 1990, la referencia al desarrollo sostenible pasó a ser común en las nuevas Constituciones latinoamericanas y, en algunos casos, se incorporó a las anteriores a 1992.
- En lo que se refiere al deber del Estado de proteger el medio ambiente, éste apareció por primera vez en la Constitución de Panamá de 1972.
- El deber de la sociedad de proteger el medio ambiente apareció por primera vez en la Constitución de Cuba de 1976 de la siguiente manera “*el Estado y la sociedad protegen la naturaleza. Incumbe a los órganos competentes y además a cada ciudadano velar porque sean mantenidas limpias las aguas y la atmósfera, y que se proteja el suelo, la flora y la fauna*” (artículo 27).
- La responsabilidad por el daño ambiental es otro tema importante que comenzó a formar parte de las Constituciones Políticas latinoamericanas, a partir de la década de los años 1980. Así lo hace la Constitución de Brasil de 1988, que incorporó por primera vez una regla sobre la materia
- La protección ambiental supone autorizar disposiciones que establezcan restricciones al ejercicio de ciertos derechos fundamentales. Este tipo de prescripciones aparecen por primera vez en un acta Constitucional de 1976 en Chile que más tarde fue reproducida en la Constitución de 1980 de este país donde se dice que “la ley podrá establecer restricciones específicas de determinados derechos o libertades para proteger el medio ambiente” (artículo 19). Particularmente este país reconoció la función ambiental de la propiedad como una derivación de la función social general del derecho de propiedad, esta prescribe que la ley establecerá las limitaciones y obligaciones que deriven de la “función social” de la propiedad,

agregando que esta función comprende, entre otras cosas, las exigencias de “la conservación del patrimonio ambiental”.

Este modelo de preservación del patrimonio ambiental fue seguido por Ecuador, donde en la reforma Constitucional de 1983 se incorporó una disposición similar a la Constitución de 1979 -coincidentalmente, también en su artículo 19-al emitirse por primera vez un artículo a favor de la conservación ambiental.<sup>61</sup>

La Constitución Política del Ecuador de 1998, que sustituyó a la Constitución de 1979, contuvo un número importante de disposiciones de naturaleza ambiental, empezando por aquella que establecía que uno de los objetivos permanentes de la economía sería el desarrollo ambientalmente sostenible; este modelo entre otros han sido tomados por la actual Constitución<sup>62</sup>, la cual adicionalmente ha instaurado un conjunto preceptos que fijan las relaciones entre el individuo, la sociedad y el medio ambiente, en un marco institucional más desarrollado que ha propuesto dar al ambiente un nivel de protección más amplio que en normas anteriores, pues categoriza como derecho fundamental su conservación.

En el preámbulo de nuestra Constitución, se menciona: "*celebrando a la naturaleza, la Pacha Mama, de la que somos parte y que es vital para nuestra existencia*". La naturaleza donde se reproduce y realiza la vida, tiene derecho a que se respete integralmente su existencia y el mantenimiento y regeneración de sus ciclos vitales, estructura, funciones y procesos evolutivos.

---

<sup>61</sup>Ibídem.

<sup>62</sup>La Constitución de 2008 fue redactada entre el 30 de noviembre de 2007 y el 24 de julio del 2008, por la Asamblea Nacional Constituyente en Montecristi, Manabí, y presentada un día después (el 25 de julio) por dicho organismo. Para su aprobación fue sometida a referéndum constitucional el 28 de septiembre de 2008, ganando la opción aprobatoria. La Constitución de 2008 entró en vigencia, desplazando la anterior Constitución de 1998; y rige desde su publicación en el Registro Oficial el 20 de octubre de 2008.

Entre sus primeros artículos -Art. 3 numeral 3-se establecen como deberes primordiales del Estado la defensa del patrimonio natural y cultural del país y la protección del medio ambiente. Al hacer responsable directo al Estado ecuatoriano se configura una dimensión que direcciona la política estatal hacia un fin expreso, lo cual supone consecuencias jurídicas tras producirse aspectos positivos o negativos.

En concordancia con este artículo base, una cuestión importante es la manera de hacer efectivo el derecho de toda persona a un medio ambiente adecuado, el Art. 18 establece el principio de directa e inmediata aplicación ante cualquier juez, tribunal o autoridad, para los derechos y garantías determinados en la Carta Política, es decir: no existen límites para quienes vean afectados su entorno natural, puesto que puedan directamente denunciar este incidente sin restricción; es muy amplia la facultad que mantiene la constitución bajo este sentido debido a lo trascendental del contexto de la norma.

El deber del Estado se ve reforzado en el art. 23, numeral 6 al disponer que este, reconocerá y garantizará a las personas el derecho a vivir en un ambiente sano, ecológicamente equilibrado y libre de contaminación; reservándose la ley la prerrogativa de establecer restricciones al ejercicio de determinados derechos y libertades, con el objeto de proteger el ecosistema.

Así mismo faculta a los gobiernos seccionales a ser partícipes directos de esta propuesta ambiental, disponiendo en el art. 32, que para hacer efectivo el derecho a la vivienda y a la conservación del medio ambiente, las municipalidades podrán expropiar, reservar y controlar áreas para el desarrollo futuro, de conformidad con la ley.

Para cumplir con el propósito de conservación, se incorpora al medio ambiente y a su cuidado, en el Capítulo de los Derechos Colectivos; el artículo 86 dispone que el Estado protegerá el derecho de la población a vivir en un medio ambiente sano y ecológicamente

equilibrado, que garantice un desarrollo sustentable. Además propone que el ente rector velará para que este derecho no sea afectado y garantizará la preservación de la naturaleza.

Este principio se reafirma en el considerando primero de la Ley de Gestión Ambiental, que declara de interés público la preservación del medio ambiente, la conservación de los ecosistemas, la biodiversidad y la integridad del patrimonio genético del país.

El artículo 87, prescribe que la misma ley será la encargada de tipificar las infracciones y determinar los procedimientos para establecer responsabilidades administrativas, civiles y penales que correspondan a las personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, por las acciones u omisiones en contra de las normas de protección al medio ambiente.

El deber otorgado al Estado se extiende a la comunidad al declararse de interés público:

1. La preservación del medio ambiente, la conservación de los ecosistemas, la biodiversidad y la integridad del patrimonio genético del país.
2. La prevención de la contaminación ambiental, la recuperación de los espacios naturales degradados, el manejo sustentable de los recursos naturales y los requisitos que para estos fines deberán cumplir las actividades públicas y privadas.

La participación social en la gestión ambiental es otro tema regulado por la Constitución Ecuatoriana, el Art. 97 dictamina como deber y responsabilidad de todos los ciudadanos la preservación de un medio ambiente sano y la utilización de los recursos naturales de modo sustentable.

En el art. 88 de la Constitución existe un marcado punto de equilibrio entre estado y comunidad, ambos deben estar de acuerdo, ya que se dispone que toda decisión estatal que pueda afectar al medio ambiente, deberá contar previamente con los criterios de la

comunidad, para lo cual ésta será debidamente informada; es decir sin previa aceptación social no se podrá realizar ningún cambio que altere el entorno natural, esta participación se encuentra garantizada por la ley.

El art. 89 dispone que el Estado deberá tomar medidas orientadas a la consecución de los siguientes objetivos:

1. Promover en el sector público y privado el uso de tecnologías ambientalmente limpias y de energías alternativas no contaminantes.
2. Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas.
3. Regular, bajo estrictas normas de bioseguridad, la propagación en el medio ambiente, la experimentación, el uso, la comercialización y la importación de organismos genéticamente modificados.

Finalmente bajo la misma línea el art. 90 prohíbe la fabricación, importación, tenencia y uso de armas químicas, biológicas y nucleares, así como la introducción al territorio nacional de residuos nucleares y desechos tóxicos. Y responsabiliza al Estado de normar la producción, importación, distribución y uso de aquellas sustancias que, no obstante su utilidad, sean tóxicas y peligrosas para las personas y el medio ambiente.

### 2.3. LA NATURALEZA COMO SUJETO DE DERECHO

La Constitución del 2008 trajo consigo varias novedades, que sin duda alguna despertaron el debate jurídico entre los diferentes tratadistas nacionales y extranjeros, algunos de los cambios más controversiales fueron los “derechos del buen vivir” y “los derechos de la naturaleza”<sup>63</sup>. Si bien es cierto, ambos están relacionados, para el análisis jurídico de la

---

<sup>63</sup>Constitución Política de la República del Ecuador. Art. 71.- La naturaleza o Pachamama, donde se reproduce y realiza la vida, tiene derecho a que se respete integralmente su existencia y el mantenimiento y regeneración de sus ciclos vitales,

naturaleza como titular de derechos, es necesario exponer y discutir las teorías que apoyan esta “constitucionalización” de los derechos de la naturaleza en contraste con las teorías detractoras de este fenómeno jurídico.

La raíz de los derechos de la naturaleza se encuentra en la Filosofía Andina, la misma que cuestiona ciertos preceptos la filosofía occidental dominante, esencialmente la visión utilitarista de la naturaleza únicamente como un medio para cumplir los fines del ser humano; y propugna una serie de principios que llaman a la reflexión. De igual manera la corriente del neo constitucionalismo promueve la extensión de derechos a la naturaleza como un mecanismo jurídico de protección y tutela; que en el caso de ser violentados, su cumplimiento y reparación pueden ser exigidos por la vía jurisdiccional.

Por otro lado, hay quienes niegan que la naturaleza pueda ser sujeto de derechos ya sea en base a las nociones tradicionalistas que establecen que será sujeto aquella persona a la que pueden imputársele derechos y obligaciones a través de la ley. Todas las personas, ya sean físicas o jurídicas, son sujetos de derecho, o atendiendo a criterios jurídicos (capacidad, derecho subjetivo, igualdad, dignidad), que anteriormente también se utilizaron en detrimento de otros grupos vulnerables que con el tiempo fueron accediendo a esta titularidad.

Ramiro Ávila Santamaría analiza los fundamentos del derecho de la naturaleza en base a cuatro criterios jurídicos; la dignidad, el derecho subjetivo, la capacidad y la igualdad.

---

estructura, funciones y procesos evolutivos. Toda persona, comunidad, pueblo o nacionalidad podrá exigir a la autoridad pública el cumplimiento de los derechos de la naturaleza.

Siendo estos, el punto de partida para exponer las teorías jurídicas y filosóficas que se encuentran a favor y en contra del reconocimiento de la naturaleza como sujeto de derechos.

El primer criterio a exponer es la **dignidad**, que parte de la fórmula medio-fin, para quienes aseveran que la naturaleza no puede ser titular de derechos, la naturaleza siempre será un medio ya que no puede ser un fin en sí mismo, porque los fines son siempre dados por los seres humanos. Mientras que los defensores de la naturaleza *señalan que* los seres humanos somos medios de esta por acción y omisión, puesto que necesitamos de ella para vivir y viceversa. Desde la óptica del **derecho subjetivo**, los argumentos jurídicos esgrimen que el *status* jurídico, siempre se refiere a las personas y colectividades; por lo tanto no se puede atribuir esta calidad a otros seres que no sean los humanos. Pero cabe notar que el status jurídico de titular de derechos subjetivos a lo largo de la historia se ha ido otorgando a otros sujetos vulnerables, por ejemplo: los negros, indígenas, la mujer, los trabajadores, es decir, a todas las personas; bajo esta premisa, por qué no extender este status a la naturaleza.

El criterio más controvertido es el de la **capacidad**, por un lado hay quienes afirman que es imposible que la naturaleza pueda manifestar su voluntad, obligarse y ejercer derechos. Sin embargo, este concepto se ha ido relativizando con el tiempo, puesto que todos estos seres que en algún momento fueron considerados incapaces ahora se les reconocen capacidad jurídica. Y si el problema radica en el ejercicio de los derechos, para ello existe la figura de la representación, que a manera de símil, se lleva a cabo en el caso de las personas jurídicas.

Por último, en base al principio de **igualdad**, se arguye que desde la perspectiva del derecho personalista la naturaleza es un objeto y no puede ser considerada igual, al no ejercer su libertad, por ende, el estado tampoco puede ser funcional a su protección. Al

contrario, la teoría que amplía el principio de igualdad a la naturaleza y lo considera un ser vivo, a tal punto de reconocerlo en la propia Constitución del Ecuador, justifica la titularidad de la naturaleza como sujeto de derechos.<sup>64</sup>

Si bien este análisis jurídico resulta válido, es menester analizar la Filosofía Andina de Josef Estermann expuesta dentro de su obra “Filosofía Andina: Estudio intercultural de la sabiduría autóctona andina” para profundizar y sustentar de mejor manera en base a cuatro nuevos criterios que la naturaleza es sujeto pleno de derechos. La concepción aceptada académicamente es que no existe otra filosofía más allá de la europea occidental, mientras que a cualquier otra forma de pensamiento cultural se le atribuirá otro nombre que no sea el de filosofía como tal.<sup>65</sup> Ante lo que Estermann discrepa y reconoce el pensamiento indígena andino como filosofía y mas no como una cosmovisión. El concepto del ‘vivir bien’, buen vivir o en quichua el “sumak kawsay” parte de esta filosofía, que inclusive ha encontrado asidero en la actual Constitución.<sup>66</sup> Por lo que podemos deducir que la voluntad del constituyente de Montecristi, se vio influenciada por esta corriente filosófica al momento de reconocer derechos a la naturaleza y otorgarle titularidad sobre ellos.

Partiendo del principio de **racionalidad** o también conocido como “efecto mariposa, la Naturaleza (*pacha*) es concebida como un organismo en el que cada parte está vinculada con todas las demás partes. Un cambio en una parte conlleva necesariamente un cambio correspondiente en las demás partes, es decir, existe una estrecha relación de dependencia

---

<sup>64</sup> Ávila Santamaría R. “El derecho de la naturaleza: fundamentos”. <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1087/1/%C3%81vila-%20CON001-El%20derecho%20de%20la%20naturaleza-s.pdf>

<sup>65</sup> Santos Jorge, ¿Filosofías en la aldea multiétnica? file:///C:/Users/Omar/Downloads/Dialnet-FilosofiasEnLaAldeaMultietnica-3646126.pdf

<sup>66</sup> Estermann Josef, Filosofía Andina: “Estudio intercultural de la sabiduría autóctona andina”. Quito, Ediciones Abya-Yala, 1ra edición. Págs. 85-133

entre el ser humano y la naturaleza, pues todo lo que haga uno le afecta al otro. Al mentado principio se suman el de **correspondencia**, según el cual debe existir un equilibrio de la naturaleza y este debe de reflejarse a nivel antropológico, social y económico; es decir un respeto mutuo. Y el principio de **complementariedad** que rige en el mundo andino para todos los ámbitos de la vida, tanto político, social y económico, como religioso, espiritual y cósmico. Para concluir con el principio universal de **reciprocidad**, el mismo que expresa que el ser humano debe retribuir a la Naturaleza (*pacha*) lo que ésta le ha dado, para restablecer el equilibrio temporalmente distorsionado. En este sentido, es lógico que el ser humano le retribuya a la naturaleza de alguna manera todas las bondades recibidas, pero sobre todo, otorgarle la protección jurídica que merece.<sup>67</sup>

A todo este despliegue de filosofía y nuevas teorías constitucionalistas, el Dr. Farith Simon discrepa. Pues denota un interés más político que filosófico que se intenta justificar a toda costa, plasmado en la Constitución del 2008 como un “experimento jurídico”.

Específicamente menciona al respecto: *“Aceptar como legítimo que evitar la destrucción de la Tierra por parte del ser humano, es un fin valioso, no es razón suficiente para que aceptemos como válida cualquier reforma normativa que suene a “revolucionaria” y avanzada, sin examinar de manera concienzuda sus posibles consecuencias, especialmente cuando existe la posibilidad de debilitar la protección de los derechos de los seres humanos.”*

Partiendo del criterio de exclusión de Boaventura de Sousa Santos, según el cual, el contrato social únicamente incluye: *“a los individuos y a sus asociaciones; la naturaleza queda excluida: todo aquello que precede o permanece fuera del contrato social se ve*

---

<sup>67</sup> Estermann Joseff, Ecosofía Andina: *“Un paradigma alternativo de convivencia cósmica y de Vivir Bien”*, <http://www.mabs.com.ar/rfaia/?p=687>

*relegado a ese ámbito significativamente llamado 'estado de la naturaleza'. La única naturaleza relevante para el contrato social es la humana, aunque se trate en definitiva, de domesticarla con las leyes del Estado y las normas de convivencia social.”<sup>68</sup>*

Criterio que es acogido y complementado por el Dr. Farith Simon de la siguiente manera:

*“Más allá del naturalismo y las ideas sobre el biocentrismo, que la Constitución del 2008 forma parte de un nuevo “constitucionalismo andino”, que –se afirma- ha incorporado la visión cultural indígena no precisamente por los derechos colectivos o los derechos de la naturaleza, sino por la mención a la Pachamama y al Sumak Kawsay. Los dos, derechos colectivos y de la naturaleza, son un refuerzo a esa nueva concepción que se considera parte un proceso de crear un “localismo globalizado” que se quiere convertir en un proyecto cosmopolita insurgente.”<sup>69</sup>*

Los tribunales ecuatorianos ya se han pronunciado al respecto del tema, siendo el 2011 el año en el que se tuvo conocimiento del primer caso de aplicación judicial de los derechos de la naturaleza. La Acción de Protección, resuelta en segunda instancia por la Sala Penal de la Corte Provincial de Loja, fue presentada por Richard Frederick Wheeler y Eleanos Geer Huddle en contra del Gobierno Provincial de Loja a favor del río Vilcabamba por los trabajos de ampliación de la carretera Vilcabamba-Quinara. La Sala concedió el recurso y en sentencia declara que el Consejo Provincial es responsable por los daños causados, ordenándole que se acojan las recomendaciones ambientales y pida disculpas públicas por iniciar la construcción de una carretera sin contar con el licenciamiento ambiental. “...*hasta*

---

<sup>68</sup>Cfr. Boaventura de Sousa S.: “Sociología jurídica crítica. Para un nuevo sentido común en el derecho”. Taurus, Madrid, 2009. pp. 515.

<sup>69</sup>Cfr. Farith Simon: “*Campaña. Derechos de la naturaleza: ¿innovación trascendental, retórica jurídica o proyecto político*”  
[http://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/archivo\\_de\\_contenidos/Documents/IurisDictio\\_15/iurisdicio\\_015\\_001.pdf](http://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/archivo_de_contenidos/Documents/IurisDictio_15/iurisdicio_015_001.pdf)

*tanto se demuestre objetivamente que no existe la probabilidad o el peligro cierto de que las tareas que se realicen en una determinada zona produzcan contaminación o conlleven daño ambiental, es deber de los Jueces constitucionales propender de inmediato al resguardo y hacer efectiva la tutela judicial de los derechos de la Naturaleza, efectuando lo que en el caso, sancionando a quien causó un daño grave, tomando medidas efectivas para que estos hechos no se repitan.”<sup>70</sup>*

De igual manera, se presenta una acción de protección por parte de un grupo de personas -ecuatorianas y extranjeras- en contra de la empresa británica British Petroleum (BP), por el derrame de petróleo en el Golfo de México acaecido en el año 2010. La demanda se fundamenta en los derechos de la naturaleza y justicia universal:<sup>71</sup>

*“Cualquier acto u omisión que la degrade o destruya a toda o a una parte de ella más allá de su capacidad de recuperación natural, en cualquier lugar que se produzca, es un daño a esa totalidad de la Pachamama, por lo que la demanda en contra de los autores de los actos causante de tales daños puede ser conocida y resuelta por cualquier juez del mundo mediante la aplicación por analogía de los principios de justicia universal, ya porque los daños a la naturaleza con irrespeto a los ciclos vitales de recuperación constituyen un atentado contra los derechos fundamentales que, en el Ecuador, incluye a los de la naturaleza, amenazan a la supervivencia de las especies humana y también porque el desastre ecológico del Golfo de México ofende a la conciencia de la humanidad.”<sup>72</sup>*

---

<sup>70</sup>Cfr. Sentencia causa de 30 de marzo del 2011. Acción de Protección No. 11121'2011'000010. Sala Penal de la Corte Provincial de Loja.

<sup>71</sup> Acción de Protección presentada el 17 de enero del 2012 por Vadana Shiva, Blanca Chancoso, Cecilia Cherréz, Nimmo Bassey, Delfín Teneaca, Alberto Acosta, Líder Góngora, Esperanza Martínez.

<sup>72</sup> Sentencia 2012'12'03, Juzgado de Trabajo, Causa No. 2012'0523.

En el petitorio se solicita información sobre el evento, la restauración de la naturaleza afectada, compensación (no para los demandantes, sino la redirección de las inversión para nuevas exploraciones dejando en petróleo en el subsuelo), y que se dé garantías de no repetición. El Juez segundo de Trabajo de Pichincha, a quien le correspondió conocer la acción de protección, la rechazó por improcedente.

En definitiva tomando en consideración los cambios repentinos a los que se encuentra expuesta la sociedad y todo aquello que lo rodea no podemos conservar las bases tradicionalistas que regían otros tiempos, con la evolución y la presencia de nuevos retos es menester ampliar los conceptos y las bases proteccionistas más aún cuando se trata de la protección del medio en el que vivimos resulta trascendental suponer que se instauraran medidas proteccionistas eficaces que independiente al título que se les otorgue tendrán como fin una protección sin restricciones.

#### 2.4. PRINCIPIOS PARA LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL

De manera tradicional, un principio legal es aquel que proporciona un razonamiento para seguir una determinada dirección, lo cual sin embargo no determina un resultado concreto. Los principios suministran una guía flexible que depende del contexto —su importancia puede variar según el contexto—, pueden contradecirse unos a otros, y pueden permitir que los responsables de tomar las decisiones los equilibren discrecionalmente y se guíen por los que consideren más importantes<sup>73</sup>

Los principios son las ideas, bases, pautas o directrices básicas que se esgrimen como justificación de todo el ordenamiento jurídico; son patrones específicos que enmarcan el

---

<sup>73</sup>Ibídem, pág. 35 obra Palos Sosa M. pp. 32

derecho y están investidos de valoración jurídica, disponen una especie de lineamientos básicos a seguir en lo que se debe asentar primero en la norma, antes de emanar su contenido específico; son la idea de una fuente de soluciones en un sentido positivo que orientan e inspiran, en un mayor o menor grado de dependiendo de cada caso en concreto, una serie de soluciones por lo que pueden servir para promover y encauzar la aprobación de nuevas normas, orientar la interpretación de las existentes y resolver la diversidad de asuntos no previstos.

Su importancia en materia ambiental radica en ser un lineamiento indispensable para llevar a cabo la conformación de una idea o estructura jurídica determinada, con el fin último de llegar al objetivo central de inspiración creación o reforma de criterios doctrinales o de normas jurídicas en pro del medio ambiente.

Los principios rectores del derecho ambiental son llamados así porque su naturaleza tiene su origen en el lenguaje positivo de derecho internacional general de forma expresa en el artículo 38 de la Corte Internacional de Justicia de la Haya<sup>74</sup>:

"La Corte cuya función es decidir conforme al derecho internacional las controversias que le sean sometidas deberá aplicar:

- a. Las convenciones internacionales, sean generales o particulares, que establecen reglas expresamente reconocidas por los Estados litigantes.
- b. La costumbre internacional como prueba de una práctica generalmente aceptada como derecho.

**c. Los principios generales de derecho reconocidos por las naciones civilizadas.**

---

74 Gómez Castellón J. M. :“*Principios rectores del derecho ambiental*”, <http://www.monografias.com/trabajos91/principios-rectores-del-derecho-ambiental/principios-rectores-del-derecho-ambiental2.shtml#ixzz2zXoomjM6>

d. Las decisiones judiciales y las doctrinas de los publicistas de mayor competencia de las distintas naciones, como medio auxiliar para la determinación de reglas de derecho, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 59"

Los principios rectores del derecho ambiental son subsidiarios por su función para suplir lagunas, y también ingresan a través del derecho positivo emanado de los diferentes tratados y convenciones de la especialidad ambiental como lo es la Conferencia hito de Estocolmo de 1972.

#### 2.4.1. Principio “El que contamina paga”

El principio quien contamina paga, también conocido como principio del causante, nace en el ámbito de las ciencias económicas, y persigue reflejar en el precio de las actividades y productos contaminantes las des economías externas causadas por el deterioro del medio ambiente.<sup>75</sup>

Los costes de la contaminación son imputados al agente contaminante, entendido por tal a la persona, puede ser esta física o jurídica, que se encuentra sometida a derecho privado o público, quien de manera directa o indirecta deteriora el medio ambiente o causa las condiciones para que se produzca este deterioro.

El principal fin del agente contaminante es soportar el coste de las medidas necesarias bien para eliminar la contaminación o para la reducción de la misma en un nivel aceptable, según los objetivos o estándares de calidad ambiental adoptados.

---

<sup>75</sup>[http://wwwcom/archivos/externalidades\\_tg.pdf](http://wwwcom/archivos/externalidades_tg.pdf).liberlex.

El Acuerdo Ministerial 028<sup>76</sup> define al principio Contaminador-Pagador como *la obligación que tienen todos los operadores de actividades que impliquen riesgo ambiental de internalizar los costos ambientales, asumiendo los gastos de prevención y control de la contaminación así como aquellos necesarios para restaurar los ecosistemas en caso de daños ambientales, teniendo debidamente en cuenta el interés público, los derechos de la naturaleza y el derecho a vivir en un ambiente sano y ecológicamente equilibrado. El principio en mención se aplica además en los procedimientos sancionatorios o en los de determinación de obligaciones administrativas o tributarias de pago.*

En opinión de Pedro Herrera existen cuatro sujetos a los que resulta imputable la contaminación: a) quien realiza la emisión directamente contaminante -bien sea la industria o el consumidor- b) el productor de bienes cuyo consumo contamina c) todos los que participan en la cadena de sujeto contaminantes d) aquel que colabora a producir la contaminación y se encuentra en la condiciones más adecuadas para evitarla; según la política legislativa la última solución sería la más adecuada no obstante la naturaleza que emana del principio permite que el legislador haga recaer los costes sobre cualquiera de los sujetos que intervienen en la cadena contaminante, ya que el objeto final es la contracción de la demanda de los productos o actividades corrosivas para el medio ambiente.

La peculiaridad que contiene este principio es que la imputación de las responsabilidades incurren sobre el daño causado en un supuesto concreto y no a la disponibilidad económica de quien lo ha ocasionado, como suele ocurrir generalmente con la distribución de los gastos públicos que lo hacen con arreglo a la capacidad económica. Su atención se centra

---

<sup>76</sup>Ministerio del Ambiente, Acuerdo Ministerial No. 28, Acuerdo Ministerial No. 86, 2 de Octubre de 2009, publicado en el Registro Oficial 64 del 11 de noviembre de 2009.

principalmente al uso de bienes ambientales vulnerables y escasos, que las generaciones futuras tienen derecho a disfrutar.

Se dice que este principio alienta la creación de tributos ambientales, ya que en la práctica son un modelo de inclusión de los costes ambientales en el precio de los bienes y servicios, a pesar de que los tributos no constituyen una exigencia del citado principio, los impuestos y gravámenes ambientales forman parte de la gama de instrumentos aplicables al medio ambiente y pueden resultar una manera adecuada de llevar a la práctica a este principio, al actuar como un influyente de los costes ambientales en el precio de los bienes y servicios.

En lo que respecta a la cuantificación de los costes que incurrirán sobre el autor de la contaminación, este principio contempla algunas variantes para el importe, ya que se lo puede proponer en virtud de los daños producidos, la utilidad de uso de los bienes ambientales o el coste de la contaminación, en una medida necesaria que refleje en la economía del causante el monto preciso para que se reduzca la contaminación a unos niveles admisibles. Actúa pues como un incentivo de ahorro ya que orienta al desuso de bienes nocivos y al uso de bienes ambientales que impiden la contaminación, por este motivo este principio está directamente relacionado con el principio de proporcionalidad en materia tributaria ya que a pesar de que el legislador tiene libre albedrío de proponer el importe de conformidad con su criterio específico, no se debe superar la cuantía del daño ambiental o alternativamente el del coste de evitar la contaminación.

Si bien se considera la base de los tributos ambientales no puede reputarse como una exigencia constitucional, simplemente es una opción para el legislador al momento de incluirlo en sus normas, pues no impone medios determinados únicamente figura un precepto de resultados según el cual el coste de la lucha contra la contaminación debe

recaer sobre los agentes contaminantes, como un deber de conservación ambiental a cargo de los particulares, lo cual constituye una peculiaridad.

Su efectividad en materia tributario-ambiental<sup>77</sup>, reside en que mediante este principio es posible fundar determinadas reformas en los impuestos “no ecológicos”, entre las opciones se encuentran: establecimientos o supresión de beneficios fiscales, modificación de los impuestos indirectos con fines de política ambiental, medidas encaminadas a evitar que los nuevos impuestos ecológicos supongan un aumento de la previsión fiscal, etc.

Otro de sus objetivos es evitar que la política de protección del medio ambiente se costee con cargo a fondos públicos y recaiga sobre todos los contribuyentes, pretendiendo que la actividad económica sea mucho más respetuosa con el medio ambiente, esto quiere decir que se tome en consideración los costes ambientales al momento de llevar a cabo una producción o consumo de bienes económicos. El problema radica en la complejidad de su aplicación, pues no es fácil determinar quién es el que real agente contaminante, y cuáles son los costes que tiene que pagar en proporción al daño que ha causado.

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

El principio contaminador-pagador, propio del Derecho Ambiental, al establecer que el agente contaminante es el obligado, independientemente de la existencia de culpa, a

---

<sup>77</sup>Ibídem. pág. 15 obra Herrera Molina P.

indemnizar o reparar los daños causados al medio ambiente y terceros afectados por su actividad, caracteriza la responsabilidad objetiva del agente.

En verdad, el propietario de una empresa que pueda causar daños al medio ambiente - considerado como un patrimonio público a ser necesariamente asegurado y protegido-, asume los “riesgos” que pudieran causar daños a ese patrimonio público. Si eso ocurriera, el empresario tendrá la responsabilidad de reparar el daño eventualmente causado, asumiendo, de esa forma, la responsabilidad civil objetiva por lo ocurrido

En conclusión este principio imputa la carga del tributo al agente productor de la contaminación, es decir lo hace responsable directo de costearlas consecuencias de su acción, su incorporación legal permitirá en algún supuesto que el contaminador preste parte de su ganancia a indemnizar a la naturaleza, sin que pueda transferir tales costos a los precios. En materia ambiental, es el principio contaminador-pagador el cual debe presidir la responsabilidad civil y el sistema de cargas; en este último, consiste no solo en la imposición de tributos, tasas y contribuciones especiales, sino también en exenciones, préstamos, subsidios y asistencia tecnológica. En lo que concierne a la legislación ambiental el principio en mención tiene por finalidad obligar a toda persona que –directa o indirectamente– deteriora el ambiente o genera las condiciones adversas, asuma los costos de reparar la contaminación o de reducirla.

#### 2.4.2. Principio de solidaridad e igualdad en materia ambiental

Este principio, luce nítidamente en el Principio 7 de la Declaración de Río donde se afirma que: “Los Estados deberán cooperar con espíritu de solidaridad mundial para conservar, proteger y restablecer la salud y la integridad del ecosistema de la tierra. En vista de que han contribuido en distinta medida a la degradación del medio ambiente mundial los Estados tienen responsabilidades comunes pero diferenciadas. Los países desarrollados

reconocen la responsabilidad que les cabe en la búsqueda internacional del desarrollo sostenible en vista de las presiones que sus sociedades ejercen en el medio ambiente mundial y de las tecnologías y los recursos financieros de que disponen”.

El principio de Solidaridad tiene tres lineamientos significativos: a) El deber de la cooperación internacional de los países desarrollados para con los países en desarrollo o con economías en transición. b) El deber de informar, en caso de alguna situación relevante y c) La buena comunicación entre países.<sup>78</sup>

Significa entonces que al ser el medio ambiente el lugar en el que convergen un conjunto jurídicamente homogéneo de personas, independientemente la calidad que ostenten cada una de ellas, integran un todo unitario, y en virtud de la conservación de ese espacio los Estados como entes representativos de ese conglomerado de sujetos deberán cooperar entre sí en vista de que todos son individualmente responsables por la totalidad de las obligaciones que presenta la conservación ambiental. Para el derecho, la solidaridad implica una relación de responsabilidad compartida, de obligación conjunta que involucra una carga de compromiso mayor para aquellos países que poseen mayores recursos de tipo económico para poder llevar a cabo el objetivo final sin dejar de lado a quienes poseen un nivel de ingresos más bajos pero que sin embargo no se eximen de responsabilidad.

En directa relación se encuentra la igualdad, esto es el trato idéntico que un organismo, estado, empresa, asociación, grupo o individuo le brinda a las personas sin que medie ningún tipo de reparo por la raza, sexo, clase social u otra circunstancia plausible de diferencia que traducido a fines ambientales es la ausencia de cualquier tipo de discriminación todos los Estados son iguales en deberes y derechos. En este principio hay

---

<sup>78</sup> Ilian Alfaro (2012) : “*Régimen Jurídico de Tratados Internacionales y Convención de Viena*” <http://derambientals.blogspot.com/>

una doble mención, en un caso al hombre e implícitamente a los Estados, cada individuo tiene la obligación de la preservación ambiental y los Estados bajo un conglomerado social actuarán de la misma manera.

#### 2.4.3. Principio de cooperación Internacional

El principio de “buena vecindad”, enunciado en el art. 74 de la Carta de las Naciones Unidas en relación a aspectos comerciales, económicos y sociales, ha sido trasladado al desarrollo y aplicación de reglas que promueven la cooperación internacional en materia ambiental.<sup>79</sup>

El principio de cooperación internacional refiere al conjunto de actuaciones llevadas a cabo por la comunidad Estatal direccionados a la consecución de un objetivo en común, se establece a través de organismos internacionales y relaciones interestatales y permite reconocer a un grupo normativo supranacional que constituye un marco de referencia legislativa. Dada su relevancia y naturaleza, este Principio influye significativamente en la legislación interna de un Estado y en sus compromisos internacionales en materia de tratados, gestión y administración de los recursos ambientales. Dos principios derivan de éste: la obligación de prevenir, reducir y controlar la contaminación y el daño ambiental, y la obligación de cooperar en la mitigación de riesgos ambientales.

El principio en mención obedece a lo prescrito en los principios 12,14 ,24 y 27 de la Declaración de Estocolmo<sup>80</sup>.

---

<sup>79</sup> “*Principios Internacionales de Derecho Ambiental* ” .Curso de Derecho Internacional Ambiental 2011 – Pontificia Universidad Católica de Valparaíso Materiales preparados por Lorna Püschel y Osvaldo Urrutia, <http://ocw.pucv.cl/cursos-1/derecho-ambiental-internacional/materiales-de-clases-1/catedras/clase-3/clase-3-principios-del-dercho-internacional-ambiental-apuntes>

<sup>80</sup>La Conferencia de Naciones Unidas sobre el Medio Humano nació como una conferencia internacional convocada por la Organización de Naciones Unidas celebrada en Estocolmo, -Suecia- entre el 5 y el 16 de junio de 1972. Fue la primera

Principio 12: Los Estados deben cooperar para el establecimiento de un sistema económico internacional abierto y favorable, propicio al crecimiento económico y desarrollo sostenible de todos los países, de modo que se posibilite un tratamiento más adecuado a los problemas de degradación ambiental. Las medidas de la política comercial para propósitos ambientales no deben constituirse en medidas para la imposición de discriminación arbitraria o injustificada, o en barreras disfrazadas de comercio internacional. Deben ser evitadas acciones unilaterales para el tratamiento de cuestiones ambientales fuera de la jurisdicción de un país importador. Las medidas destinadas a tratar los problemas ambientales transfronterizos o globales, deben en la medida de lo posible, basarse en un consenso internacional.

Principio 14: Los Estados deben cooperar de modo efectivo para desestimular o prevenir todo lo relacionado con la transferencia de otros Estados de cualesquier actividad o sustancias que causen degradación ambiental grave o que sean perjudiciales para la salud humana".

Principio 24: Todos los países, grandes o pequeños, deben ocuparse con espíritu de cooperación y de pie de igualdad, en las cuestiones internacionales relativas a la protección y mejoramiento del medio. Es indispensable cooperar, mediante acuerdos multilaterales o bilaterales o por otros medios apropiados, para controlar, evitar, reducir y eliminar eficazmente los efectos perjudiciales que las actividades que se realicen en cualquier esfera

---

gran conferencia de la ONU sobre cuestiones ambientales internacionales, y marcó un importante punto en el desarrollo de la política internacional del medio ambiente.

Contó con la asistencia de los representantes de 113 países, 19 organismos intergubernamentales, y más de 400 organizaciones intergubernamentales y no gubernamentales, este hito marca el inicio de la conciencia moderna política y pública de los problemas ambientales globales.

En la reunión se acordó una Declaración que contiene 26 principios sobre el medio ambiente y el desarrollo, un plan de acción con 109 recomendaciones, y una resolución.

puedan tener para el medio, teniendo en cuenta debidamente la soberanía y los intereses de todos los Estados.

Principio 27: Los Estados y las personas deberán cooperar de buena fe y con espíritu de solidaridad en la aplicación de los principios consagrados en esta Declaración y en el ulterior desarrollo del derecho internacional en la esfera del desarrollo sostenible.

La obligación de cooperación se expresa en virtualmente todos los acuerdos internacionales ambientales, a veces en términos generales, en relación a la implementación de sus objetivos, o vinculado a compromisos específicos. La obligación general de cooperar ha sido traducida en compromisos más específicos a través de técnicas destinadas a asegurar el intercambio de información y la participación en la toma de decisiones.

La materialización de este principio depende básicamente del compromiso que asuman los países desarrollados al proporcionar los recursos financieros suficientes para que los países subdesarrollados cumplan con la obligación de recoger y transmitir la información sobre el inventario nacional de las emisiones antropogénicas por las fuentes y la absorción de gases efecto invernadero.<sup>81</sup>

#### 2.4.4. Principio de prevención y precaución para evitar el daño ambiental

Silvia Jaquenod de Zsögön entiende a la prevención como carácter y no como principio; es decir que la prevención resulta ser algo más importante que un simple principio, pues los caracteres estarán un eslabón por encima y de éstos derivarán luego los principios. Esto se justifica, pues en materia ambiental son necesarias aquellas acciones que se anticipan para

---

<sup>81</sup>Ibid, pág. 45

prevenir cualquier tipo de degradación del entorno, en lugar de limitarse a verificar e integrar a posteriori y reparar los daños ambientales<sup>82</sup>

Se dice que la prevención ambiental es uno de los aspectos más importante del derecho instituido por que de él se derivarán otros principios que se fusionan entre sí para dar sustento a este vector en la tipología protectora del ambiente. Es importante recalcar que en función del bien jurídico que se pretende proteger esta materia cobra rigurosa importancia en el instituto de la prevención de los daños ambientales. Puesto que para su consecución se deberá actuar jurídicamente, intentando frenar, dentro de los fines procedentes, todo aquello que lleve en sí mismo peligro de generar un perjuicio ambiental, para lo cual corresponde utilizar los medios más adecuados para errar el tiro de amenaza que conlleve consigo un daño de todo factor degradante.

En esta rama del derecho – Ambiental-es fundamental actuar antes del daño, pues resulta imposible conseguir una reparación in natura, o recomposición –volver al estado anterior al evento contaminante-, ya que por regla biológica es imposible debido a la dinámica de los ecosistemas. <sup>83</sup>

El Acuerdo Ministerial 028<sup>84</sup> define al principio preventivo como la obligación que tiene el Estado, a través de sus instituciones y órganos y de acuerdo a las potestades públicas asignadas por ley, de adoptar las políticas y medidas oportunas que eviten los impactos ambientales negativos, cuando exista certidumbre de daño, en tanto que el principio de precaución es la obligación que tiene el Estado, a través de sus instituciones y órganos y de

---

<sup>82</sup>José Esain: “ *El Principio de Prevención* “ <http://medpdfarticles.com/j/jose-esain.com.ar1.html>

<sup>83</sup>Ibídem.

acuerdo a las potestades públicas asignadas por ley, de adoptar medidas protectoras eficaces y oportunas cuando haya peligro de daño grave o irreversible al ambiente, aunque haya duda sobre el impacto ambiental de alguna acción, u omisión o no exista evidencia científica del daño. El principio de precaución se aplica cuando es necesario tomar una decisión u optar entre alternativas en una situación en que la información técnica y científica es insuficiente o existe un nivel significativo de duda en las conclusiones del análisis técnico-científico. En tales casos el principio de precaución requiere que se tome la decisión que tiene el mínimo riesgo de causar, directa o indirectamente, daño al ecosistema. El principio de prevención y precaución ambiental actúa como medio para la consecución de los objetivos clave que instituye el concepto desarrollo sustentable, pues los mecanismos que instaura (prevención para evitar daños ambientales) recaen sobre los propósitos que persigue.

Si bien los términos prevención y precaución están directamente relacionados, es importante hacer una clara diferenciación de ambos. Como punto base se tiene que la prevención es el concepto principal y la precaución, no sin menos importancia, el accesorio; la prevención se manifiesta como condición necesaria para la puesta en marcha de la precaución.

La prevención se basa en dos ideas fuerza: i) el riesgo del daño ambiental se puede conocer anticipadamente ii) Es posible adoptar medidas para neutralizarlo; la peligrosidad de la cosa o de la actividad es ya bien conocida, y lo único que se ignora es si el daño va a producirse en un caso concreto. El concepto de prevención entraña la realización de un sin número de medidas entre las cuales se encuentra el actuar con precaución, es decir que ante la sospecha de que cierta actividad figure una afectación de gran magnitud sobre el medio ambiente, lo indispensable no resulta ser el hecho de probar con informes científicos que el

supuesto daño puede suceder, lo que efectivo esperar bajo la lógica de la precaución, por tanto los estados deben poner en práctica algunas opciones como:

- 1) El responsable de la actividad se abstenga de realizar el proyecto
- 2) Que realice la actividad en otro lugar que resulte menos perjudicial
- 3) Dedicarse a otra actividad y
- 4) La realización de proyectos siempre y cuando se tomen los correctivos anticipados que no hayan sido previos.<sup>85</sup>

En sentencia el tribunal constitucional peruano sostiene que el principio de prevención se desprende de la faz prestación al inherente al derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado, lo que ha sido concretizado por el legislador ordinario. En tal sentido es ineludible el deber del estado de prevenir adecuadamente los riesgos ante los cuales se encuentra el ecosistema así como los daños que se pueden causar al medio ambiente como consecuencia de la intervención humana, en especial en la realización de una actividad económica. Más aun el principio de prevención obliga al estado a ejecutar acciones y adoptar, medidas técnicas que tengan como fin evaluar los posibles daños que se puedan ocasionar al medioambiente.

La prevención implica tomar medias con el fin de evitar por ejemplo:

- La extinción de las especies de la flora y fauna
- La contaminación de los mares y ríos
- La violenta , modificación del ambiente
- Los efectos adversos que provienen de la migración de las especies

---

<sup>85</sup> Gyuaranda Mendoza W. (2009):"Estudio comparado de derecho ambiental Ecuador, Perú, Bolivia España"Comunicaciones INREDH pág-40

- La contaminación del aire, etc.

Por su parte la precaución se basa en las siguientes ideas: i) el riesgo de daño ambiental no puede ser conocido anticipadamente porque no podemos materialmente conocer los efectos a medio y largo plazo de una acción ii) la posibilidad de anticipación es limitada e imperfecta al estar basada en nuestro grado por estadio de conocimientos científicos los cuales son limitados e imperfectos. La incertidumbre recae sobre la peligrosidad misma de la cosa, porque los conocimientos científicos son todavía ineficientes para dar una respuesta acertada al respecto.

Nuestra legislación contempla la prevención y precaución como principio rector constitucional, Art. 396: “El Estado adoptará las políticas y medidas oportunas que eviten los impactos ambientales negativos, cuando exista certidumbre de daño. En caso de duda sobre el impacto ambiental de alguna acción u omisión, aunque no exista evidencia científica del daño, el Estado adoptará medidas protectoras eficaces u oportunas. Esto significa que quienes pretendan realizar obras públicas, privadas, mixtas o proyectos de inversión públicos o privados, que puedan producir impactos ambientales, deberán contar con previa calificación de los organismos de control respectivos. Por ejemplo si se desea realizar proyecto hidrológico se deberá contar con la licencia ambiental otorgada por el ministerio del ambiente, una vez que se ha cumplido con los estudios respectivos entre los cuales deben incluir entre otros un estudio de línea base, una evaluación del impacto ambiental, una evaluación de los riesgos, planes de manejo, sistemas de monitoreo, planes de contingencia y mitigación, auditorías ambientales y planes de abandono.

Leyes secundarias como la Ley de Gestión Ambiental establece que debe existir una calificación previa de obras y actividades, la misma que la realizarán los organismos descentralizados de control, conforme al sistema único de manejo ambiental siendo el principio rector el de precaución.

Estos preceptos precautelatorios y preventivos no son nuevos, mediante resolución del Tribunal Constitucional se estableció de manera categórica que *“sin lugar a dudas una de las medidas de mayor importancia con respecto a la protección al derecho del medio ambiente sano, es la formulación del principio de precaución, el cual ha sido reconocido en varios instrumentos internacionales...”*

La Declaración de Río establece un concepto muy claro respecto de este principio numerado como 15: “Con el fin de proteger el medio ambiente, los Estados deberán aplicar ampliamente el criterio de precaución conforme a sus capacidades. Cuando haya peligro de daño grave o irreversible, la falta de certeza científica absoluta no deberá utilizarse como razón para postergar la adopción de medidas eficaces en función de los costos para impedir la degradación del medio ambiente.

Las legislaciones a nivel mundial reflejan este principio, sus normas van dirigidas a adoptar una serie de cautelas que deben aplicarse cuando se trata de iniciar actividades como requisito indispensable para que procedan las autorizaciones ambientales, como permisos, licencias, concesiones, entre otros. Es parte de la intervención estatal que de forma obligatoria debe ejercerse.

Al caso concreto, el principio de prevención, se expresa en diferentes instrumentos de gestión ambiental, los cuales de forma ejemplificativa, se detallan seguidamente:

- a. La Evaluación Ambiental: sea de naturaleza estratégica, o para obras, actividades, proyectos e industrias estipuladas.
- b. Las Auditorías Ambientales: para aquellos proyectos, obras, actividades que estén en marcha y que la Administración pública respectiva realiza para verificar si sus acciones son

conforme a los límites permisibles, o bien, conforme la legislación vigente, así como, las normas técnicas.

c. Las labores de Inspección, Monitoreo y/o seguimiento: que la autoridad administrativa realiza sea a petición de parte o de oficio.

d. El Ordenamiento del Territorio.

e. La Prevención de la Contaminación.

## 2.5. CONTRIBUCIONES AMBIENTALES EN RELACION CON EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

Doctrinalmente, el principio de capacidad contributiva se entiende como aquella aptitud del contribuyente para ser sujeto pasivo de obligaciones tributarias, aptitud que viene a ser establecida por la presencia de hechos reveladores de riqueza que luego de ser sometidos a una valorización por el legislador y conciliados con los fines de naturaleza política, social y económica, son elevados al rango de categoría imponible.<sup>86</sup>

La capacidad contributiva está dada por las manifestaciones del arqueo económico que muestran los sujetos al momento de devenir un gravamen, resulta ser el fundamento de los impuestos y, asimismo, un instrumento útil para establecer la medida en que cada agente debe soportar la carga tributaria o, lo que es lo mismo, el elemento apto para distribuir la carga tributaria.

El factor determinante, sino indispensable, para poder hablar de capacidad contributiva es el grado económico del sujeto, es decir la proporción pecuniaria con la cual cuenta el agente económico para satisfacer sus necesidades, es el volumen de ingresos manifestado

---

<sup>86</sup><http://sitios.poderjudicial.go.cr/salaconstitucional/Constitucion%20Politica/Principios%20Constitucionales/CAPACIDAD%20CONTRIBUTIVA%20Y%20ECON%20C3%93MICA.htm>

en el nivel de vida que hace que el individuo goce de un determinado status en el caso de personas naturales o el conjunto económico de la inversión de tratarse de personas jurídicas.

Es en virtud de esta valoración por la que se determina la magnitud de la cuantía de los pagos públicos, toma en cuenta cada nivel de renta por mínimo que este sea para imponer una cuantía en los redimentos, que cumplido el hecho económico serán sometidas a imposición. Dicha valoración impositiva no recae únicamente sobre personas naturales; dependiendo del tributo es imputable a personas jurídicas.

Una característica relevante es el hecho de que este principio no se forma de manera aislada<sup>87</sup>, un principio importante que se encuentra directamente relacionado es el principio de tributación de los rendimientos netos, esto es que el gravamen a imponerse debe recaer sobre la riqueza disponible es decir la riqueza efectiva, valores cuantificados sobre los rendimientos reales y no sobre aquellos meramente ficticios o nominales.

En materia ambiental existen varios criterios a la hora de determinar la compatibilidad de la capacidad económica con los impuestos ambientales. Por un lado atendiendo a la simple lógica se considera que la capacidad económica equivale a la capacidad contributiva, es decir que quien contamina goza de los caudales de capital suficientes para hacer frente al costo que dicha contaminación trae consigo, ya que tiene pleno conocimiento de lo que ese daño ambiental representa y lo resarce con parte de su patrimonio. Sin embargo esta premisa trae consigo ciertas irregularidades a la hora de ponerla en práctica ya que no siempre los agentes contaminantes que provocan un mismo nivel de contaminación cuentan con iguales estándares económicos al momento de pagar el impuesto, a manera de ejemplo

---

<sup>87</sup> La Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política De La República Del Ecuador <http://pdba.georgetown.edu/Parties/Ecuador/Leyes/constitucion.pdf>

podemos poner el caso de dos empresas X y Y las cuales causan similares grados de contaminación, ya que producen al momento de la fabricación de sus productos grandes cantidades de cianuro , pero X manifiesta una capacidad económica menor a la de Y razón por la cual no le ha sido posible dotarse de equipos y mecanismos que coadyuven a reducir su contaminación, por lo que la carga impositiva será mayor a la hora de redimir al fisco los valores devenidos por concepto de impuestos ambientales. En cambio Y que goza de un elevado nivel económico puede financiar instrumentos que reduzcan la contaminación que produce por lo tanto la administración tributaria imputara una razonable disminución al momento de imputar el valor a pagar impuesto.

La Constitución Italiana <sup>88</sup>propone un nuevo concepto de capacidad económica al consentir al legislador el libre albedrio de individualizar las formas de capacidad económica , a parte de la renta , el patrimonio o el consumo, con el solo límite del principio de racionalidad; esto quiere decir que se amplían los conceptos de valor de renta que pueda ser esbozado por la empresa y estas prolongaciones serán también susceptibles de imposición por parte del fisco, la capacidad económica no se mide únicamente en niveles pecuniarios, el concepto que se pretende instaurar va mucho más allá, puede medir otros factores económicos como por ejemplo se puede gestionar los elementos de la producción ( trabajo y capital) y esta fuerza puede ser incluida en la capacidad económica de la empresa a tal punto de tener presente que las empresas sin rentas y con las cuentas en rojo también están obligadas a pagar.

Una solución eficaz es la de reconducir los tributos medioambientales a la categoría de impuestos sobre la consumación, por ejemplo consumos especiales; de manera que la

---

<sup>88</sup> Paz Juan y Miño Cepeda, “*Constituyentes, Constituciones y Economía*”  
<http://the.pazymino.com/boletinJunio07A.pdf>

emisión o consumo de aquellos bienes escasos que: i) resulten nocivos para el medio ambiente ii) produzcan contaminación iii) causen detrimento del patrimonio natural, sean incluidos entre los consumos de bienes de lujo, es decir que estos bienes gozaran de cierta categoría especial y por ende su coste será asumido por aquellos que ostenten mayor capacidad económica,. La utilización de esta tipología de bienes que la comunidad no puede permitirse en relación con sus efectos negativos por el medioambiente, justifica sobre el sujeto pasivo una presión fiscal mayor respecto a la que grava sobre otro contribuyente que oriente sus elecciones bienes alternativos o intenta reducir el consumo de los primeros.

Lo dicho no quiere decir que a ciertos sectores no les sea posible acceder al uso de estos bienes simplemente la carga económica en caso de elegirlos será mayor en este caso se tendrá un incentivo económico para reducir de esta manea la contaminación excesiva.

Lo cierto es que este principio contempla el hecho de que el tributo debe ser proporcional a la capacidad – pecuniaria, trabajo , capital- del sujeto obligado al pago, ya que esto determina la justicia del tributo, de allí que los titulares que ostenten mayor capacidad contribuyan en mayor cuantía que los que están situados a un nivel inferior, sin embargo al hablar de tributos ambientales es posible que este esquema conserve ciertas modificaciones ya que lo que se encuentra en juego no es un bien o la justicia en términos individuales sino que conserva una visión muchos más amplia de los esquemas ahora abordados, es la colectividad la receptora principal.

## CAPITULO III

### IMPUESTOS AMBIENTALES EN LA LEGISLACIÓN ECUATORIANA

#### 3.1. POLITICAS DE ADOPCION Y NATURALEZA JURIDICA

Son varios los acontecimientos que han orientado las bases de las políticas nacionales para apuntar a la creación no solo de normas sino también de proyectos dirigidos a la protección ambiental, uno de los más importantes lo configura la degradación paulatina que en las últimas décadas ha enfrentado el medio ambiente; el abuso indiscriminado de los recursos naturales ha rebasado los límites pertinentes obligando al gobierno a establecer directrices oportunas para una protección efectiva. La problemática ambiental tiene ahora un mayor reconocimiento por parte del Estado frente a una sociedad que reclama respuestas urgentes contra la profundización de la degradación ambiental en el país. Ecosistemas de gran valor se encuentran gravemente amenazados y los problemas de saneamiento ambiental están bastante extendidos especialmente en zonas rurales. En otras palabras la problemática ambiental se traduce en actos gubernamentales tendientes a incorporar el desarrollo sustentable y el abatimiento del menoscabo medioambiental a sus planes de acción nacional, a través de estrategias que van desde la implementación de leyes que exigen estándares mínimos de calidad hasta instrumentos de carácter económico-fiscales, que han abierto paso a una nueva generación de reformas políticas que permiten alcanzar objetivos social y ambientalmente deseables.

Las políticas nacionales son el conjunto de las actividades gubernamentales que realizan los órganos del Estado, desplegadas en el tiempo y que obedecen a un determinado cuadro o sistema de ideas o directivas que proponen estrategias de acción, programas que responden a esas últimas, y metas que se deben alcanzar; son acciones estatales que se desarrollan en el marco de una colectividad nacional organizada, difieren una de otra pues responden a su

privativa realidad, a sus peculiaridades, a sus intereses y aspiraciones que se sustentan en bases histórico-culturales y orienta sus capacidades disponibles y latentes a la consecución de sus fines y logros de objetivos.<sup>89</sup>En el Ecuador son dos las políticas encaminadas al cuidado y protección del medio ambiente la política fiscal y la ambiental cada una de las cuales contempla matices propios, sin embargo para que el objetivo estatal se vea materializado es necesario que exista entre ambas una perfecta armonía, pues el fin que se persigue no se encuentra aislado, ambas requieren ser complementarias y contar con una adecuada integración que supone crear en primer lugar canales adecuados de comunicación entre los distintos sectores y niveles de gobierno para permitirles participar desde el comienzo en el proceso de formulación y diseño de las capacidades que persiguen objetivos de interés general y en cuya implementación les corresponderá participar, supone además aspectos técnicos que tengan presente la compatibilidad entre los incentivos explícitos e implícitos en ellas contenidas, así como la solidez de los acuerdos políticos requeridos para darles sostenibilidad a lo largo del tiempo ya que suponen un periodo extenso para su correcto funcionamiento, en definitiva la transparencia, comunicación, cooperación y responsabilidad que predominen en el interior de los aparatos estatales que las manejen serán necesarios para un resultado favorable. Sin embargo en la práctica esto resulta mucho más complicado, actualmente a pesar de que el marco jurídico ambiental ecuatoriano pareciera el más favorable a nivel latinoamericano pues sus condiciones de adopción de instrumentos económico-ambientales son expresas, la realidad es que aún no puede decirse que nuestro sistema fisco- ambiental favorezca las industrias limpias, ni mucho menos que procure dar reciprocidad a las disposiciones establecidas, si bien el estado ecuatoriano se encuentra dotado de una gran diversidad de instrumentos de gestión e innovación de política pública para cumplir el cometido que le reconoce la facultad de imponer estándares y límites en las conductas de los contaminadores- traducidos en la mayoría de los casos en

---

<sup>89</sup> Mercado Wilson, “*Pasos para la formulación de la política nacional*”, <http://www.monografias.com/trabajos97/pasos-formulacion-politica-nacional/pasos-formulacion-politica-nacional.shtml>

controles indirectos de carácter económico como son los impuestos ambientales- el dinero recaudado por este motivo no siempre desemboca en fines expresamente ambientales.

Otro de los fundamentos que dan pie a la iniciativa que ha tomado nuestro país lo conforman las normas internaciones pues tras la premisa de que “*la naturaleza jurídica del derecho ambiental es de derecho internacional general*”,<sup>90</sup> se dice que el derecho ambiental no obedece a un sistema autónomo cerrado toda vez que ésta rama del derecho a medida que ha evolucionado en tiempo y espacio se ha ido adaptando e insertando en la sociedad a través de las grandes transformaciones que de ella han surgido con el transcurso de los años, la rama ambiental contempla consigo el hecho de la complejidad y la autonomía que lleva en si el derecho internacional en la medida que se rige bajo sus propios principios, pero también es heterónoma pues se nutre de otras ramas del ordenamiento jurídico para su ejecución. En definitiva se puede decir que el derecho ambiental posee una realidad propia; que únicamente encuentra operatividad cuando su aplicación se materializa para resolver las normas conflictivas e ineficaces, las cuales surgen por falta del conocimiento suficiente de la materia que rige el derecho moderno o por la aplicación indebida o errónea de quienes están llamados a dar solución a los conflictos.

El Ecuador ha ratificado varios tratados internacionales en favor del medio ambiente y estos forman parte de la naturaleza jurídica del derecho ambiental, entre los más importantes tenemos:

#### **DECLARACIÓN DE ESTOCOLMO -1972**

- Reconocimiento del problema ambiental
- Inclusión en Agenda Mundial

---

<sup>90</sup>Ibíd., pág. 45

## **CARTA MUNDIAL DE LA NATURALEZA -1982**

- Reconocimiento en la Asamblea General de conservar la naturaleza y respetar procesos esenciales.
- Importancia, deber de todos los Estados y personas de conservar el medioambiente.
- Inclusión de participación como derecho, en decisiones donde tengan “interés directo”

## **DECLARACIÓN DE RÍO -1992**

- Desarrollo de Instrumentos: Convenciones, Declaraciones, Principios Forestales, Agenda XXI, GEF
- Determinación de Principios Generales

Nuestra actual Constitución ha incorporado novedosos esquemas de protección ambiental muchos de los cuales resultan ser pioneros a nivel latinoamericano e incluso mundial, configuran un modelo representativo de gran relevancia al poseer elementos más completos a la hora de direccionar la defensa ambiental, dicho cuerpo legal ha instaurado normas desde una visión innovadora que conjugan derechos y principios tendientes a conservar el medio ambiente a través de una mayor armonía del hombre con la naturaleza, no obstante cualquier precepto resulta precario a la hora de ponerlo en marcha si no se acompaña de una buena base de mecanismos y procedimientos que hagan efectivos los teóricos constitucionales, más aun cuando se prolifera a cuentas el buen vivir. Ya se ha desarrollado en capítulos anteriores los principios que rigen la normativa ambiental y pronto se verá los instrumentos y formas que ha adoptado el legislador ecuatoriano para la consecución en pro de la conservación ambiental, ahora resta dilucidar los mecanismos que hacen posible dichas consagraciones.

Son precisamente las garantías los instrumentos capaces de accionar ante el evento de una trasgresión o amenaza de un derecho de modo que sea posible adoptar medidas oportunas y eficaces para frenar cualquier vulneración. Las garantías para la protección ambiental se

encuentran intrínsecamente vinculadas a los principios de sustentabilidad, participación información y prevención, los mecanismos de precauciones tienen que ver por ejemplo con la posibilidad de ejercer las acciones para proteger el ambiente, acciones que al mismo tiempo deben ser adecuadas y eficaces, permitirse proseguirlas tanto para su interposición como para probar la existencia del daño que se denuncia. Son pues una herramienta jurídica e institucional de la cual goza la colectividad para efectivizar su derecho a disponer de un ambiente sano. Nuestro país contiene los elementos más completos a la hora de proponer garantías con este propósito, dentro de la sección correspondiente a la naturaleza y ambiente, se establecen las siguientes garantías que sirven como referencia para medir el nivel de cauciones de los estados a la hora de consagrar el moderno derecho ambiental

- Acción Pública (Permitir a cualquier persona natural o jurídica , colectividad o grupo humano ,ejercer las acciones legales y acudir a los órganos judiciales y administrativos, sin perjuicio de su interés directo, para obtener de ellos la tutela efectiva en materia ambiental )
- Medidas cautelares que permitan cesar la amenaza o el daño ambiental materia del litigio.
- La carga de la prueba sobre la inexistencia de daño potencial o real recaerá sobre el gestor de la actividad o el demandado.
- Establecimiento de mecanismos efectivos de prevención y control de la contaminación ambiental, de recuperación de espacios naturales degradados y de manejo sustentable de los recursos naturales.
- Regulación de la producción, importación, distribución, uso y disposición final de materiales tóxicos y peligrosos para las personas o el ambiente.
- Asegurar la intangibilidad de las áreas naturales protegidas.
- Establecer un sistema nacional de prevención, gestión de riesgos y desastres naturales.

- Consultar a la comunidad en toda decisión o autorización estatal que pueda afectar al ambiente, a la cual se informara amplia y oportunamente.
- Establecimiento de un sistema nacional descentralizado de gestión ambiental.
- La gran promesa de utilizar herramientas fiscales en la política ambiental tiene una dimensión distributiva importante: la recaudación.
- En cuanto a la reforma de impuestos ambientales los tomadores de decisiones pueden optar por tres tipos de política ambiental, las cuales pueden resultar complementarias: la eliminación de subsidios, la reestructuración de impuestos existentes y la introducción de nuevos impuestos ambientales.

### 3.2. ANALISIS DE LOS PRINCIPALES IMPUESTOS VERDES EN EL ECUADOR

Con la finalidad de que mediante la aplicación de tributos se pueda lograr una acertada conducta ecológica y concientización de los ecuatorianos frente a la problemática ambiental, se creó la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 583, de 24 de noviembre de 2011, esta ley instauró de manera primigenia en la legislación ecuatoriana los impuestos ambientales : el Impuesto a la Contaminación Vehicular y el Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables.

#### 3.2.1. Impuesto a la Contaminación Vehicular

Al usar combustibles fósiles que contienen componentes como el azufre o como el plomo -gasolina y diesel- los vehículos luego de realizada la combustión- proceso en el que los hidrocarburos (HC) son mezclados con oxígeno formando monóxido de carbono (CO), sobrantes de hidrocarburos (HC) y dióxido de carbono (CO<sub>2</sub>) además de los oxidas nitrosos

(NOx) - liberan sustancias tóxicas hacia el ambiente durante el uso del vehículo, que se elevan a la atmósfera, contribuyendo al efecto invernadero y destrucción de la capa de ozono. Estas emisiones, además de ser peligrosas para el entorno, lo son también para la salud humana, ya que emiten más de 1.000 sustancias químicas peligrosas para el sistema respiratorio, sin contar que también ponen en peligro los cultivos, las plantas y árboles.<sup>91</sup>

3.2.1.1. Elementos constitutivos de la obligación tributaria. Hecho Generador, base imponible, sujeto activo, sujeto pasivo, tarifa.

### **Hecho Generador**

El hecho generador del impuesto vehicular es la contaminación ambiental producida por los vehículos motorizados de transporte terrestre.

### **Sujetos del Impuestos**

Sujeto Activo.- El sujeto activo de este impuesto es el Estado ecuatoriano y lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.

Sujeto Pasivo.- Son sujetos pasivos del IACV las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, que sean propietarios de vehículos motorizados de transporte terrestre.

En cuanto a la base imponible y a la tarifa del IACV estas se encuentran en función del cilindraje y la antigüedad del modelo del vehículo.

### **Base Imponible y tarifa**

La base imponible de este impuesto corresponde al cilindraje que tiene el motor del respectivo vehículo, expresado en centímetros cúbicos, a la que se le multiplicará las tarifas que constan en la siguiente tabla:

---

<sup>91</sup><http://www.ambiente.gov.ar/infoteca/descargas/yassi01.pdf>

Tramo cilindraje –

Nº Automóviles y \$ / cc. Motocicletas

1 menor a 1.500 cc 0.00

2 1.501 - 2.000 cc. 0.08

3 2.001 - 2.500 cc. 0.09

4 2.501 - 3.000 cc. 0.11

5 3.001 - 3.500 cc 0.12

6 3.501 - 4.000 cc. 0.24

7 Más de 4.000 cc. 0.35<sup>92</sup>

Adicionalmente se utiliza un factor de ajuste para gravar más aquellos vehículos que potencialmente pueden contaminar en mayor medida:

El factor de ajuste es un porcentaje relacionado con el nivel potencial de contaminación ambiental provocado por los vehículos motorizados de transporte terrestre, en relación con los años de antigüedad o la tecnología del motor del respectivo vehículo, conforme el siguiente cuadro:

Tramo de

Nº Antigüedad (años) Factor

- Automóviles

1 menor a 5 años 0%

2 de 5 a 10 años 5%

---

<sup>92</sup>Artículo Inumerado, Ley de Gestión Ambiental, 10 de septiembre de 2004, Registro Oficial S. No 408.

3 de 11 a 15 años 10%

4 de 16 a 20 años 15%

5 mayor a 20 años 20%

6 Híbridos -20%

La Cuantía del Impuesto se determina a base de la aplicación de la fórmula que contiene los siguientes elementos.

La liquidación de este impuesto la realizará el Servicio de Rentas Internas; para tal efecto, se aplicara la siguiente fórmula:

$$IACV = [(b - 1500) t] (1+FA)$$

Donde:

B = base imponible (cilindraje en centímetros cúbicos)

T = valor de imposición específica

F A= Factor de Ajuste

En ningún caso el valor del impuesto a pagar será mayor al valor correspondiente al 40% del avalúo del respectivo vehículo, que conste en la Base de Datos del Servicio de Rentas Internas, en el año al que corresponda el pago del referido impuesto.

### **Pago del Impuesto**

El contribuyente debe pagar el valor correspondiente, en las instituciones financieras a las que se les autorice recaudar este tributo, en forma previa a la matriculación de sus vehículos, conjuntamente con el impuesto anual sobre la propiedad de vehículos motorizados. En el caso de vehículos nuevos, el impuesto será pagado antes de que el distribuidor lo entregue a su propietario.

Cuando un vehículo sea importado directamente por una persona natural o por una sociedad, que no tenga como actividad habitual la importación y comercialización de vehículos, el impuesto será pagado conjuntamente con los derechos arancelarios, antes de su despacho por aduana.

El impuesto que no sea satisfecho en las fechas previstas en el Reglamento, causará a favor del sujeto activo el interés por mora previsto en el Art. 21 del Código Tributario<sup>93</sup>.

También se debe considerar la responsabilidad solidaria en el siguiente sentido:

Cuando el propietario de un vehículo lo vende y no hubiere cancelado el Impuesto a la Contaminación Ambiental Vehicular por uno o varios años, será responsable por el pago de las obligaciones adeudadas, sin perjuicio de su derecho a repetir el pago del impuesto en contra del anterior propietario.

### **Exoneraciones**

A pesar de que el propósito de estos impuestos es defender y propender a la recuperación del ambiente sancionando toda forma de emisión tóxica vehicular, encontramos que la normativa ha provisto de exenciones, a ciertos campos vehiculares que emiten grandes niveles de contaminación.

Están exonerados del pago de este impuesto los siguientes vehículos motorizados de transporte terrestre:

---

<sup>93</sup>Art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo.- La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.

Este sistema de cobro de intereses se aplicará también para todas las obligaciones en mora que se generen en la ley a favor de instituciones del Estado, excluyendo las instituciones financieras, así como para los casos de mora patronal ante el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

1. De las entidades del sector público.
2. Los de chofer profesional y transporte público.
3. Los vehículos destinados para el uso y traslado de personas con discapacidad
4. Los vehículos clásicos.
5. Los vehículos eléctricos.
6. Los vehículos directamente relacionados con la actividad productiva del contribuyente.
7. Las ambulancias y hospitales rodantes.
8. Los vehículos de organismos internacionales y diplomáticos.
9. Los vehículos de propiedad de personas de la tercera edad.

Como se puede apreciar, sobre todo los Vehículos considerados en los numerales 1 ,2 6 y 8 son los que inundan el ambiente con humo y gases que expelen cada vez que entran en funcionamiento.

Para hacer uso de las referidas exoneraciones los propietarios deben observar los parámetros detallados a continuación<sup>94</sup>:

- Los contribuyentes que tengan registrada una exoneración, reducción o rebaja especial vigente del Impuesto a la Propiedad de los Vehículos, por discapacidad, sector público, chofer profesional y transporte público; no necesitan solicitar la exoneración del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular, porque el sistema genera automáticamente este beneficio.
- La exoneración del Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular de vehículos: i) Clásicos ii) Directamente relacionados con la actividad productiva del contribuyente iii) Ambulancias y hospitales rodantes, es manual, y se registra al

---

<sup>94</sup><http://www.sri.gob.ec/de/477>

sistema únicamente por requerimiento del contribuyente adjuntando la documentación que demuestre su idoneidad.

- Para el caso de vehículos eléctricos, el sistema generará automáticamente la exoneración del IACV, siempre y cuando el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador o los ensambladores, que registran las características principales de los vehículos importados y de fabricación nacional respectivamente, registren el tipo de combustible “ELÉCTRICO” en el archivo XML que remiten al SRI.
- Por Disposición Transitoria desde el año 2012 al 2016, los vehículos cuyo cilindraje sea mayor a 2500 centímetros cúbicos y, tengan más de 5 años, contados desde el año de fabricación del vehículo, tendrán una rebaja del 80% del valor del IACV a pagar durante 3 años, y la rebaja será del 50% para el 4to y 5to año.

La normativa tributaria establece una rebaja adicional del 80% del valor del correspondiente impuesto a la contaminación vehicular a pagar, durante 3 años contados a partir del ejercicio fiscal en el que se empiece a aplicar este impuesto, y del 50% durante los años cuarto y quinto, a los vehículos de transporte terrestre de motor mayor a 2500 centímetros cúbicos y, de una antigüedad de más de 5 años, contados desde el respectivo año de fabricación del vehículo.

Con el fin de incentivar el uso de vehículos más amigables con el medio ambiente, el Gobierno ha formulado un programa de chatarrización y renovación vehicular, generando incentivos para los dueños de vehículos de mayor antigüedad y cilindraje conforme lo determine el respectivo reglamento compromiso. Este programa es en parte aplicando ya en los créditos que otorga la Corporación Financiera Nacional para renovación de vehículos de trabajo.

Por su parte el Art. 55 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno<sup>95</sup> determina que los vehículos híbridos gravan tarifa 0% de IVA y únicamente los que superen el valor de 35.0000 USD, se encuentran gravados con el Impuesto a los Consumos Especiales los que estuvieren bajo ese valor se encuentran exentos del pago de ICE.

### 3.2.2. Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas No Retornables

La implementación de este impuesto tiene como principal objetivo evitar el desecho de botellas plásticas no retornables, a través de su recuperación o reciclaje. Este tributo más allá de ser un simple impuesto recaudador está encaminado al cambio de conductas sociales. Sus fundamentos se enmarcan en los preceptos establecidos en la OCDE pues tras los estímulos que genera orienta a tomar decisiones favorables al medio ambiente que no llevan a recaudar más, los individuos podrán tomar la decisión de consumir bebidas envasadas en materiales que no deterioren los ecosistemas.

La operación gravada con este impuesto es el embotellamiento de bebidas en envases plásticos no retornables, a mayor producción mayor acumulación, lo cual resultara perjudicial para el medio ambiente, principalmente porque el Polietileno Tereftalato (PET), usando en la elaboración de botellas, es un tipo de plástico muy resistente que no puede volver a ser utilizado después de haber sido consumido su contenido; este compuesto es altamente cotizado a nivel empresarial debido a su composición química, su transparencia y ligereza pues le es fácil adaptarse a cualquier forma y diseño, además de contar con un gran potencial de aplicaciones, el PET provee de menores costos de fabricación; actualmente es la principal materia prima para la producción de envases de agua mineral, bebidas carbónicas aceites etc., y se está consolidando en innovadoras

---

95 Art. 55.- Transferencias e importaciones con tarifa cero.- Tendrán tarifa cero las transferencias e importaciones de los siguientes bienes:

14. Los vehículos Híbridos

aplicaciones para el sector de la alimentación así como en productos de limpieza, cosméticos y farmacia, sin embargo su uso indiscriminado ocasiona grandes males pues al convertirse en residuo su presencia es notoria, sobre todo en los cauces de corrientes superficiales y en el drenaje, provocando taponamiento y dificultades en los procesos de desazolve, facilitando inundaciones, así como en las calles bosques y selvas y el océano generando “basura”, su mayor problema radica en su descomposición natural puesto que son de bajo nivel biodegradable, puede tardar entre 100 y 1000 años, razón por la que su aglomeración resulta altamente nociva<sup>96</sup>, no solo presente sino futuro debido a que su producción desmedida, puede exponer incluso a generaciones futuras comprometiendo así los objetivos que plantea las políticas de desarrollo sustentable.

El gobierno ecuatoriano en pro de cumplir con los objetivos instaurados en la Carta Política y leyes medio ambientales establece como incentivo para fomentar sistemas de reciclaje adecuados, el reembolso del impuesto a quienes reciclen estos envases con el fin de volver a utilizarlos y no a desecharlos, buscando así estimular su actividad de tal forma que estos re circulen en el propio proceso productivo, sin dejar huellas ambientales.

El referido impuesto se encuentra regulado a través de un conjunto de normas, siendo la de mayor rango la Constitución ya que propone los lineamientos básicos y generales; pero de manera específica el impuesto es desarrollado por la Ley de Fomento Ambiental, el Capítulo II del Título innumerado, luego del Título Tercero de la Ley de Régimen Interno, y Resoluciones y Circulares emanadas por el Servicio de Rentas Internas que tiene carácter general, obligatorio y permanente, y se ocupan del ámbito de competencia del servicio.

La primera resolución emitida para regular este impuesto fue la No. NAC-DGERCGC12-00015, publicada en S.R.O. 620 de 17-01-2012 en la cual se aprobó el primer formulario

---

<sup>96</sup><http://es.slideshare.net/VirtualEsumer/cartilla-empaques-y-embalajes>

para la declaración del Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no retornables, además de determinar que las declaraciones realizadas en el mismo serían ejecutadas únicamente en el portal electrónico institucional del Servicio de Rentas Internas, dicha resolución además estableció los parámetros sancionatorios por la falta de presentación de la declaración o presentación tardía o la presencia de errores en la información.

Posteriormente se ha venido regulado de manera continua este impuesto con la emisión de resoluciones que instauran parámetros esenciales para llevar a cabo su normal ejecución.

#### 3.2.2.1 Elementos constitutivos de la obligación tributaria. Hecho Generador, base imponible, sujeto activo, sujeto pasivo, tarifa.

Como se dijo en párrafos anteriores el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables es regulado por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, la cual establece los elementos constitutivos del respectivo impuesto.

El acto o condición que da nacimiento al impuesto en caso de bebidas elaboradas en nuestro país es el embotellamiento de bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas y no gaseosas en botellas plásticas no retornables.

Para el caso de las bebidas importadas la desaduanización causará la imputación del impuesto.<sup>97</sup>

Ahora bien el hecho generador establece la pauta inicial para determinar quién se configura como sujeto pasivo de la acción tributaria y supone ser quien realice la actividad de embotellar o la importación respectiva, la ley lo define de la siguiente manera:

---

<sup>97</sup>Ley de Fomento Ambiental: Art.- xx.- Hecho generador.- El hecho generador de este impuesto será embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua. En el caso de bebidas importadas, el hecho generador será su desaduanización.

*Art.-xx.- Sujetos pasivos.- Son sujetos pasivos de este impuesto:*

- 1. Los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto; y,*
- 2. Quienes realicen importaciones de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto.<sup>98</sup>*

El ente estatal a quien se le confiere la potestad de realizar el acto tendiente a establecer, en cada caso particular, la existencia de los elementos que dan lugar al tributo y de exigir el pago del mismo es el Servicio de Rentas Internas, en cumplimiento de sus funciones determinativa y recaudatoria respetivamente.<sup>99</sup>

La tarifa establecida para este impuesto por cada botella plástica gravada, será de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (0,02 USD), valor que se devolverá en su totalidad a quien recolecte, entregue y retorne las botellas, para lo cual se establecerán los respectivos mecanismos tanto para el sector privado como público para su recolección, conforme disponga el respectivo reglamento. El SRI determinará el valor de la tarifa para cada caso concreto.<sup>100</sup>

En términos generales la tarifa responde al precio que pagarían los usuarios o consumidores al Estado o ente intermediario, a cambio del uso de un bien o de la prestación de un servicio. Esta tarifa, que revela términos porcentuales específicos, es fijada en principio en base a ciertos criterios de regulación que se centran en determinadas actividades emanadas

---

<sup>98</sup>Ley De Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado, 24 de noviembre de 2011, Registro Oficial Suplementario No. 583.

<sup>99</sup>Art.- xx.- Sujeto Activo.- El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Interna

<sup>100</sup>Ibíd. 70

del entorno social cuya naturaleza, dependiendo de cada caso específico, es propensa a ser gravada.

En función del alto grado de contaminación producida por las botellas plásticas no retornables, se ha decidido cuantificar en términos monetarios el daño que produce esta actividad, es decir se impone un valor a la utilización de botellas plásticas en el proceso de embotellamiento de bebidas, 0.02 centavos de dólar por cada envase producido una cifra en realidad bastante irrisoria considerando el menoscabo que provoca, no obstante resulta relevante el incentivo inmerso bajo esa misma tarifa ya que la ley establece que será devuelto a quienes recolecten entreguen y retornen las botellas los envases.

En este sentido cabe constatar dos aspectos principales en cuanto a la tarifa de este impuesto. El primero responde al cumplimiento de los parámetros de dos de los principales principios ambientales: El principio de quien contamina paga ya que la tarifa se impone a sus productores o beneficiarios el agente contaminante a quien se le suma el porcentaje del perjuicio, que debido a la naturaleza de estos impuestos, el monto impositivo se ve reflejado en el precio final, con lo cual se intenta internalizar los importes incorporando las preocupaciones sociales y medioambientales en los modelos económicos para que tanto las empresas como los consumidores finales lo tengan en cuenta, lo dicho va de la mano con el principio de igualdad pues este impuesto pasa por alto la capacidad económica de los contribuyentes pues todos cargarán con el mismo valor, todos los sujetos pasivos pagarán la misma tarifa por contaminar, esta constituye una de las razones por las cuales este impuesto solo contempla exoneraciones; las deducciones, reducciones y proporcionalidad se encuentran fuera de su marco operativo. El segundo aspecto a constatar es el incentivo que genera, a pesar de que el valor instaurado no configura un gran monto, lo que se espera con ello es generar conciencia ambiental e intentar reducir al máximo la producción y consumo masivo de bebidas en botellas plásticas no retornables, con lo cual observamos la presencia

del principio de precaución y prevención ya que al tener un bosquejo general del efecto que producen las botellas plásticas en el ambiente se trata de precautelar que el daño siga aumentando por tanto lo que promueve este incentivo, es un aviso anticipado que pretende direccionar la conducta de la sociedad de manera positiva y amigable con el ecosistema, dicho en otras palabras el sujeto considerará que esta carga tributaria es un aviso previo y dependiendo de su accionar repercutirá de forma positiva o negativa en su economía .

Para conseguir que este objetivo se cumpla de forma eficaz es necesario una colaboración directa con el ente administrativo Estatal ya que en la práctica deben concurrir cánones puntuales que clarifique el mecanismo de devolución y con esto me refiero a la existencia no únicamente de estándares legales sino prácticos para que sean incluso la ciudadanía en general quienes conozcan a dónde puede acudir en caso de asistir el programa de reciclaje para la posterior devolución del impuesto, si bien el Servicio de Rentas Internas ha establecido en su página web un listado de acuerdos de responsabilidad, suscritos por EL CENTRO DE ACOPIO RECICALDORES E IMPORTADORES en donde la ciudadanía podrá acudir hace falta una disfunción masiva por otros medios para hacer 100% efectiva esta propuesta pues no toda la población posee herramientas informáticas y su uso es limitado.

Considerando la naturaleza de ciertos productos, debido a su importancia en el consumo humano se establece una exoneración al pago del impuesto en cuestión al embotellamiento a los productos lácteos y medicamentos en botellas de plástico no retornables, a pesar de que la contaminación producida no difiere de otras bebidas no exoneradas.<sup>101</sup>

---

<sup>101</sup>Ley De Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos Del Estado, Art Xx. Exoneraciones Se encuentran exento del pago de este impuesto el embotellamiento de productos lácteos y medicamentos en botellas de plástico no retornables. Para la aplicación de la exoneración del pago del Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas, se considerará a los medicamentos que se encuentren detallados en el Decreto Ejecutivo 1151 publicado en el Suplemento del Registro Oficial N. 404 de fecha 15 de Julio 2008 y sus respectivas reformas

Finalmente la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los ingresos del Estado establece una declaración periódica mensual para este impuesto, los sujetos pasivos declararán las operaciones gravadas con el mismo, dentro del mes subsiguiente al que las efectuó, en la forma y fecha que se establezcan mediante reglamento.

Al respecto el Reglamento para la aplicación de la referida ley proporciona a detalle el procedimiento para la declaración y pago del Impuesto Redimible a las botellas plásticas no retornables. Establece como primer parámetro el plazo que tiene los embotelladores e importadores para la declaración y pago el cual será de hasta el quinto día hábil del mes subsiguiente al que se produjere el hecho generador y el mismo día de la respectiva declaración aduanera, previo al despacho de los bienes por parte del Distrito Aduanero respectivamente. El Servicio de Rentas Internas será el encargado de establecer mediante resolución, la forma y el contenido de las declaraciones no aduaneras. En caso de que los sujetos pasivos presentaren su declaración fuera de dicho plazo, además del impuesto respectivo, deberán pagar los correspondientes intereses y multas, las cuales serán liquidadas en la misma declaración.

Existe un elemento particular en la declaración de este impuesto ya que los embotelladores deberán presentar la declaración mensual hayan o no embotellado bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto, en tanto que los importadores, lo liquidarán con la declaración aduanera cada vez que realicen la importación de dichos bienes.

La normativa en cuestión establece que para la liquidación del impuesto a pagar la formula será la siguiente:

Los embotelladores multiplicarán el número de unidades embotelladas por la correspondiente tarifa, valor del cual descontarán el número de botellas recuperadas y

transferidas al reciclador o centros de acopio hasta el mes siguiente, multiplicado por la referida tarifa. Y en ningún caso se podrán descontar valores utilizados anteriormente.

En caso de que el embotellador no pueda determinar de forma exacta el número de botellas recolectadas para efectos de la liquidación de este impuesto, el valor a descontar será igual al equivalente al número de botellas plásticas recuperadas expresado en kilogramos, multiplicado por el respectivo valor equivalente a la tarifa, mismo que será fijado semestralmente, por el Servicio de Rentas Internas mediante resolución.

El valor a descontar en un mes determinado no podrá superar al valor que resulte de multiplicar la tarifa por el número de unidades embotelladas o importadas en el mismo mes, por el mismo sujeto pasivo.

Para efectos de este descuento, solo serán válidas aquellas botellas, o su equivalente en kilogramos, que hayan sido entregadas a los recicladores, las cuales deben estar debidamente sustentadas mediante el comprobante de venta respectivo en el cual deberá constar el número de unidades o su equivalente en kilogramos y cumplir con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios.

Para la liquidación del impuesto a pagar, los importadores multiplicarán el número de unidades importadas por la correspondiente tarifa.

#### 3.2.2.2. Beneficiarios directos e indirectos del impuesto.

Es indudable que el problema de la contaminación empieza cuando el poder contaminante que genera el conjunto de actividades humanas, rebasa la capacidad de autodepuración del sistema ecológico, el inconveniente se agrava cuando dicha contaminación se produce por

el uso de materiales elevadamente perjudiciales para el ecosistema, tal es el caso del Polietileno Tereftalato, más conocido como PET.

Una de las soluciones planteadas para este inconveniente es la reutilización de los materiales, o la introducción de prácticas similares a los procesos biológicos que excluyen cualquier peligro para el hombre y mantengan la estabilidad de los ecosistemas.

Al reciclaje se lo conoce como el reprocesamiento de un material usado que mediante tratamientos fisicoquímicos, es separado según sus características y sometido a procesos que permitan transformarlos implica dar una nueva vida al material en cuestión, lo que ayuda a reducir el consumo de recursos y la degradación del planeta.<sup>102</sup> El tratamiento de reciclaje puede llevarse a cabo de manera total o parcial, según cada caso. Con algunos materiales, es posible obtener una materia prima, mientras que otros permiten generar nuevos productos iguales o diferentes; a los procesos de reciclaje se los denomina procesos de consumo pues son utilizados por las industrias para la recuperación de la materia prima.<sup>103</sup>

Impulsar el reciclaje nacional del PET es una medida que demanda gran complejidad, pues además de los programas estatales y normativa que lo respalde requiere de la participación continua de los ciudadanos, este último es un elemento clave para asegurar la implementación y funcionamiento de los objetivos ambientales pues constituye la prerrogativa más importante para lograr un manejo eficaz de la gestión integral de los residuos evitar su acumulación y permite transitar hacia una economía sustentable que ahorre materia prima y recursos energéticos. Por este motivo en el Ecuador el reciclaje figura como un incentivo ya que los sujetos que recolecte, entregue y retorne las botellas

---

<sup>102</sup>[http://www.enfoqueseducativos.es/enfoques/enfoques\\_6.pdf](http://www.enfoqueseducativos.es/enfoques/enfoques_6.pdf)

<sup>103</sup><http://www.monografias.com/trabajos64/reciclaje/reciclaje2.shtml>

serán beneficiarios de una tarifa de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (0,02 USD), por cada botella plástica gravada con este impuesto, el SRI determinará el valor de la tarifa para cada caso concreto. Visto de este modo el reciclaje en si es uno de los mecanismos más eficaces para regular la contaminación ya que es un proceso donde los residuos o materiales de desperdicio son recolectados y transformados en nuevos materiales que pueden ser utilizados o vendidos como nuevos productos o materias primas y trae consigo personas que se benefician por colaborar con el cuidado ambiental.

Usualmente llamamos beneficiario a la persona natural o jurídica que tiene derecho a percibir ciertas prestaciones sea de tipo pecuniario, en especie o como reconocimiento de ciertos derechos, puede ser en función de un contrato suscrito, por menester de la ley o en respuesta de un aporte reconocido.

Existen dos tipos de beneficiarios para el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables los directos e indirectos.

#### 3.2.2.2.1. Beneficiarios Directos

Son el grupo de personas naturales o jurídicas que en calidad de titulares durante el proceso de ejecución de este impuesto se beneficiarán de los réditos que les genera su devolución, es decir utilizan el material reciclado en la elaboración de sus envases, las ganancias que perciben se derivan de la actividad habitual del negocio y se traducen en la exoneración de pago del impuesto son las industrias

#### 3.2.2.2.2. Beneficiarios Indirectos

Los beneficiarios indirectos son aquellos que sin estar vinculados a la producción de bebidas reciben un efecto potencial de ganancia por reciclarlas y no pueden ser identificados por su carácter masivo y/o medio y/o potencialidad de beneficio pues sus

prestaciones son originadas por operaciones accesorias a la explotación del negocio, es decir son beneficios extraordinarios. Generalmente a este grupo pertenecen la gran mayoría pues son pocas las industrias que poseen programas de reciclaje directo.

El Reglamento a la ley de Fomento Ambiental y optimización de ingresos del estado, emitido bajo decreto ejecutivo 987, publicado en el Registro Oficial suplemento 608 de 30 de diciembre de 2011 en su Capítulo Segundo establece los mecanismos para la devolución del valor correspondiente a la tarifa del impuesto redimible alas botellas plásticas no retornables.

*Art xx.- Los embotelladores, importadores, recicladores y centros de acopio tienen la obligación de devolver a los consumidores el valor del impuesto pagado cuando éstos entreguen las botellas objeto de gravamen con este impuesto, siempre y cuando cumplan con las siguientes características:*

*(1) La botella debe estar vacía; y,*

*(2) No debe contener materiales diferentes a los residuos de la bebida original.*

*El Servicio de Rentas Internas devolverá exclusivamente a los centros de acopio, recicladores e importadores el monto del impuesto por el número de botellas recuperadas o recolectadas o su equivalente en kilogramos. Para obtener esta devolución, importadores y centros de acopio deberán presentar una solicitud al Servicio de Rentas Internas que cumpla con los requisitos y demás condiciones establecidas en la resolución que se expedirá para tal efecto.<sup>104</sup>*

---

<sup>104</sup>Ley De Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos Del Estado, 24 de noviembre de 2011, Registro Oficial Suplementario No. 583.

De la misma manera el reglamento referido contempla las definiciones que para el efecto se debe tomar en cuenta.

d) Reciclador: Es la persona natural o jurídica que se dedica al proceso de acopio de botellas plásticas desechadas con el fin de exportarlas o convertirlas en insumo para otros procesos productivos o de exportación. Los recicladores deberán estar certificados por el Ministerio de Industrias y Productividad, y deberán cumplir con los requisitos que dicha entidad defina mediante resolución.

e) Centro de Acopio: persona natural o jurídica, que tenga un espacio físico destinado para el almacenamiento de material reciclado y que cuente con maquinaria para la compactación de dicho material. Los centros de acopio deberán estar certificados por el Ministerio de Industrias y Productividad, y deberán cumplir con los requisitos que dicha entidad defina mediante resolución. Sólo los centros de acopio certificados podrán pedir al Servicio de Rentas Internas el valor a devolver que se detalla más adelante.<sup>105</sup>

El valor a devolver en caso de no poder determinar el número exacto de botellas también lo detalla el mismo Reglamento.

*Art. xx.- Valor a devolver a los importadores, recicladores y centros de acopio.- Cuando no se pueda determinar el número exacto de botellas recolectadas, para efecto de la devolución se aplicará la siguiente fórmula:*

$$\text{Valor a devolver} = KBP * M$$

---

<sup>105</sup>Ley De Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos Del Estado, 24 de noviembre de 2011, Registro Oficial Suplementario No. 583.

*Donde:*

*KBP: es igual al número de kilogramos de botellas plásticas recuperadas.*

*M: es el monto en dólares por kilogramo de botellas plásticas. Este valor lo fijará semestralmente el SRI mediante resolución.<sup>106</sup>*

Los contribuyentes CENTRO DE ACOPIO / RECICLADOR / IMPORTADOR que acceden a la devolución del Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas no Retornables, deberán ingresar una solicitud, dentro de los diez primeros días de cada mes, conforme el modelo que se encuentra disponible en la página web del SRI, la cual debe ser llenada de manera clara y completa, y firmada por el solicitante, apoderado o, representante legal en caso de personas jurídicas, en las ventanillas de Secretaría de las oficinas del SRI a nivel nacional, adjuntando la siguiente documentación:

1. Copia a color de la cédula de ciudadanía y certificado de votación del último proceso electoral o su equivalente, de conformidad con la normativa electoral vigente, del solicitante de la devolución, apoderado o, del representante legal en caso de personas jurídicas, por una sola vez.
2. Copia del nombramiento del representante legal inscrito en la dependencia pública competente o del respectivo poder debidamente notariado, en el caso que corresponda, por una sola vez, salvo que existan cambios en el representante legal o el apoderado, según corresponda, caso en el cual la documentación deberá ser actualizada a la fecha de presentación de la solicitud.

---

<sup>106</sup>Ley De Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos Del Estado, 24 de noviembre de 2011, Registro Oficial Suplementario No. 583.

3. Copias de los comprobantes de venta, que respalden las transferencias de las botellas plásticas, sobre las que se efectuó la devolución del impuesto a los consumidores y/o recolectores, realizadas por el Centro de Acopio, Reciclador o Importador hacia la siguiente cadena de comercialización, durante el o los períodos solicitados. En el caso de exportaciones, el comprobante de venta que se deberá presentar será la correspondiente factura.

4. Disco compacto en el que consten los archivos magnéticos, grabados en formato Excel de conformidad con los formatos disponibles en la página web [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec). En el que se detallen, respectivamente, los comprobantes de venta referidos en el numeral precedente, así como también las actas de entrega recepción de botellas, suscritas durante el periodo solicitado.

Si se detectare el incumplimiento o inconsistencia en alguno de los requisitos antes señalados, el Servicio de Rentas Internas emitirá un oficio informando al contribuyente al respecto y que no se procederá a dar el trámite respectivo, pudiendo el contribuyente ingresar una nueva solicitud el mes siguiente.

### 3.3. EFECTOS DE LOS IMPUESTOS. CIFRAS RECAUDATORIAS

El establecimiento de los impuestos ambientales en nuestro país supone una disminución de la renta disponible de un agente económico (sujeto pasivo), lo cual produce una variación de la conducta del agente favorable con el medio ambiente. En cuanto al efecto sobre la renta nacional puede ser favorable o desfavorable de acuerdo con el modelo impositivo, para el caso de los impuestos ambientales el buen desempeño de la administración tributaria ecuatoriana ha permitido un resultado favorable pues como se verá a continuación los niveles de recaudación desde su implementación en la legislación ecuatoriana son considerables.

Recaudación del Servicio de Rentas Internas

Consolidado Nacional

(Miles de dólares)

CONCEPTOS	TOTAL	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
<b>Impuesto Fomento Ambiental</b>	110,638.1	5,239. 7	9,541. 6	11,135. 5	9,348. 5	9,785. 9	9,899. 2	10,308. 2	10,327. 4	8,379.6	8,919. 0	8,360.7	9,392.7
<b>Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornable</b>	14,867.9	-	9.2	2,235.6	1,483. 5	1,223. 0	1,642. 1	1,764.4	1,544.2	1,146.8	1,207. 3	1,290.5	1,321.2
<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	95,770.2	5,239. 7	9,532. 4	8,899.9	7,865. 0	8,562. 8	8,257. 0	8,543.8	8,783.2	7,232.9	7,711. 7	7,070.2	8,071.5

Periodo enero-diciembre 2012

CONCEPTOS	TOTAL	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
<b>Impuestos Fomento Ambiental</b>	131,184.4	10,055.4	13,221.1	12,254.8	13,335.6	12,245.2	11,310.2	11,837.8	10,457.2	9,222.2	9,286.9	8,847.5	9,110.4
<b>Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornables</b>	2,922.0	1,451.2	1,470.8	1,131.3	1,405.4	1,615.7	1,399.4	1,477.0	1,566.2	1,340.5	1,146.1	1,226.6	1,145.0
<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	20,354.5	8,604.1	11,750.3	11,123.5	11,930.2	10,629.6	9,910.9	10,360.8	8,890.9	7,881.7	8,140.8	7,620.9	7,965.5

Periodo enero-diciembre 2013

<b>CONCEPTOS</b>	<b>TOTAL(1)</b>	<b>ENE</b>	<b>FEB</b>	<b>MAR</b>	<b>ABR</b>	<b>MAY</b>	<b>JUN</b>	<b>JUL</b>	<b>AGOS</b>	<b>SEP</b>	<b>OCT</b>	<b>NOV</b>	<b>DIC</b>
<b>Impuestos Fomento Ambiental</b>	137,536.7	10,224.6	14,722.1	12,508.4	12,487.8	13,041.9	12,465.5	12,173.5	10,899.3	11,027.2	10,397.3	8,897.9	8,691.3
<b>Impuesto Redimible Botellas Plásticas no Retornables</b>	22,237.5	1,314.6	1,264.3	1,803.1	1,459.8	2,052.6	2,146.5	2,139.7	2,204.5	2,072.2	2,009.7	1,929.3	1,841.3
<b>Impuesto Ambiental Contaminación Vehicular</b>	115,299.1	8,910.0	13,457.8	10,705.2	11,028.0	10,989.3	10,319.0	10,033.9	8,694.7	8,955.0	8,387.6	6,968.5	6,850.0

Periodo enero-diciembre 2014

### 3.4. BENEFICIOS APLICABLES EN LA LIQUIDACIÓN, DECLARACIÓN PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA Y DEMÁS INCENTIVOS PROVISTOS EN EL CÓDIGO DE LA PRODUCCIÓN COMERCIO E INVERSIONES

Independientemente de su naturaleza toda actividad económica directa o indirectamente, utiliza una serie de recursos naturales durante sus procesos productivos, comúnmente la visión de que los mercados son las instituciones más efectivas y eficientes para asignar los recursos escasos se encuentra presente en la sociedad, sin embargo la aparición de externalidades durante esta asignación es indudable, los mercados no producen asignaciones socialmente eficientes pues los recursos utilizados terminan por convertirse en desechos tóxicos y son devueltos al ecosistema contaminándolo en proporciones cada vez mayores. El desafío medioambiental consiste en encontrar los niveles óptimos de contaminación, que surgen de comparar los beneficios que deriva la sociedad de las actividades que generan contaminación con los costos sociales que la contaminación crea no solo durante los procesos productivos sino también durante su consumo. En razón de ello se ha propuesto que el marco operativo de los impuestos verdes se halle direccionado a la internalización de los costos que se generan por concepto de contaminación ambiental. Se ha utilizado como alternativa este instrumento económico para frenar las emisiones contaminantes y con ello generar conciencia acerca de la importancia de mantener el equilibrio de nuestro ecosistema.

Dentro de esta figura de internalización de costes están los incentivos los cuales pretenden crear conductas positivas en los agentes productivos y consumidores con el fin de que estos sujetos inviertan en tecnologías y proceso más amigables con el medio ambiente o a su vez tras una colaboración paulatina contemplen una disminución en su gasto en cuanto a la utilización de productos nocivos para el ambiente.

La Constitución Política en su Art. 89 numeral 2, determina: El Estado tomará medidas orientadas a la consecución de los siguientes objetivos :

4. *Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas*<sup>107</sup>

En el mismo sentido el art. 35 de la Ley de Gestión Ambiental se refiere a los incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección del medio ambiente y al manejo sustentable de recursos naturales.<sup>108</sup>

La reciente reforma tributaria pretende una aplicación eficiente de los incentivos ambientales, de tal forma que ha incorporado en la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado y en el Código de la Producción Comercio e Inversiones, los lineamientos que esclarecen su estructura operacional.

En sus primeros artículos el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones establece entre sus objetivos y fines principales la aplicación de un desarrollo eco eficiente y sostenible con el cuidado de la naturaleza, como directrices para la regulación de las actividades productivas, además el fomento de una producción nacional, comercio y consumo sustentable de bienes y servicios, con responsabilidad social y ambiental; asimismo su Art. 235 especifica que para promover una producción limpia y eficiencia energética, el Estado establecerá beneficios tributarios y de índole económica<sup>109</sup>.

---

<sup>107</sup> Constitución Política de la República del Ecuador, 20 de octubre de 2008, Registro Oficial No. 449.

<sup>108</sup> Ley de Gestión Ambiental, Art. 35.- Es estado establecerá incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección del medio ambiente y manejo sus recursos. Las respectivas leyes determinaran las modalidades de cada incentivo.

<sup>109</sup> Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, Art. 235.- Incentivo a producción más limpia.- Para promover la producción limpia y la eficiencia energética, el Estado establecerá los siguientes incentivos:

- a. Los beneficios tributarios que se crean en este Código; y,
- b. Beneficios de índole económica que se obtengan de las transferencias como "Permisos Negociables de Descarga". En el reglamento a este Código se fijarán los parámetros que deberán cumplir las empresas que apliquen a estos beneficios, y la forma como se regulará el mercado de permisos de descarga o derechos de contaminación de acuerdo a la normativa nacional y de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, con sus respectivos plazos de vigencia, el mecanismo de transferencia de estos derechos y el objetivo de calidad ambiental que se desee obtener a largo plazo

La normativa ha clasificado a los incentivos de orden tributario en tres clases, que se detallan a continuación, cobrando gran significación los referentes al impuesto a la renta pues sobre este tributo repercuten aquellos que convienen al ambiente.<sup>110</sup>

**1. Generales:** De aplicación para las inversiones que se ejecuten en cualquier parte del territorio nacional. Consisten en los siguientes:

a. La reducción progresiva de tres puntos porcentuales en el impuesto a la renta; la primera disposición transitoria del COPCI, determina la reducción progresiva de la tarifa de impuesto a la renta para sociedades, dicha disposición que además contempla la reforma del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno se ha aplicado en los siguientes términos.

Durante el ejercicio fiscal 2011, la tarifa impositiva fue del 24%.

Durante el ejercicio fiscal 2012, la tarifa impositiva fue del 23%.

A partir del ejercicio fiscal 2013, en adelante, la tarifa impositiva será del 22%.

b. Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial, siempre y cuando dichas zonas cumplan con los criterios para su conformación;

c. Las deducciones adicionales para el cálculo del impuesto a la renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad, innovación y para la producción eco-eficiente; se restará el 100% adicional de la depreciación y amortización que corresponda a la adquisición en caso de maquinarias, equipos y tecnologías, y otros gastos. El incentivo no constituye depreciación acelerada. Esta deducción adicional no podrá exceder al 5% de los ingresos totales.

---

<sup>110</sup>El impuesto a la renta se aplica a todas las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades sean nacionales o extranjeras que generen una ganancia o utilidad al final de cada año, el ejercicio impositivo comprende del 1o. de enero al 31 de diciembre; los porcentajes cancelados a la Administración Pública varían según el contribuyente pues están en función de una tabla de valores detallada en la Ley de Régimen Tributario Interno y su respectivo Reglamento. Para calcular el impuesto que debe pagar un contribuyente, sobre la totalidad de los ingresos gravados se restará las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos. A este resultado lo llamamos base imponible.

La declaración del Impuesto a la Renta es obligatoria para todas las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades, aún cuando la totalidad de sus rentas estén constituidas por ingresos exentos, a excepción de:

Los contribuyentes domiciliados en el exterior, que no tengan representante en el país y que exclusivamente tengan ingresos sujetos a retención en la fuente.

Las personas naturales cuyos ingresos brutos durante el ejercicio fiscal no excedieren de la fracción básica no gravada

Cuando se habla de otros Gastos se considera solo aquellos destinados a:

- La implementación de mecanismos de producción más limpia.
- Mecanismos de generación de energía de fuente renovable.
- Reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y
- Reducción de emisión de gases de efecto invernadero.

d. Los beneficios para la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores;

e. Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior;

f. La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno, se exoneran del cálculo del impuesto a la renta los gastos incrementales por nuevo empleo o mejoras salariales, adquisición de nuevos activos para mejoras salariales, adquisición de nuevos activos **para mejoras de productividad y tecnología, producción más limpia**. En el caso de que se haya transferido acciones a favor de los trabajadores un monto no menor al 5%, a favor de al menos el 20% de sus trabajadores, se podrá diferir el pago del impuesto a la renta y su anticipo, hasta por cinco ejercicios fiscales, con el correspondiente pago de intereses calculados en base a la tasa activa corporativa. Este beneficio será aplicable siempre que tales acciones se mantengan en propiedad de los trabajadores y opera con el tiempo establecido mientras se mantengan o incrementen las proporciones de capital social de la empresa a favor de los trabajadores.

g. La exoneración del impuesto a la salida de divisas para las operaciones de financiamiento externo;

h. La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva;

- Sociedades nuevas exentas del anticipo por 5 años.
- Agroforestería y silvicultura (1 año), software y tecnología, exentos del pago por el tiempo que no generan ingresos.

- Se excluyen gastos incrementales por nuevo empleo, nuevo activo y otras inversiones.

i. La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta.

#### 1. Sectoriales y para el desarrollo regional equitativo:

Para los sectores que contribuyan al cambio a la matriz energética, a la sustitución estratégica de importaciones, al fomento de las exportaciones, así como para el desarrollo rural de todo el país, y las zonas urbanas según se especifican en la disposición reformativa segunda (2.2), se reconoce la **exoneración total del impuesto a la renta por cinco años a las inversiones nuevas** que se desarrollen en estos sectores.

El Art. 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno<sup>111</sup> determina que las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión.

Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del Cantón Quito o del Cantón Guayaquil, y dentro de los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado:

- a. Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados;
- b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados;
- c. Metalmecánica;

---

<sup>111</sup> Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno , 17 de Noviembre de 2014, Registro Oficial No. 463.

- d. Petroquímica;
- e. Farmacéutica;
- f. Turismo;
- g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa;
- h. Servicios Logísticos de comercio exterior;
- i. Biotecnología y Software aplicados; y,
- j. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República.

El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva para efectos de lo señalado en este artículo.

En caso de que se verifique el incumplimiento de las condiciones necesarias para la aplicación de la exoneración prevista en este artículo, la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, determinará y recaudará los valores correspondientes de impuesto a la renta, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar.

La autoridad no exige registros, autorizaciones o requisitos de ninguna otra naturaleza distintos a los contemplados en este artículo, para el goce de este beneficio.

## **2. Para zonas deprimidas:**

Además de que estas inversiones podrán beneficiarse de los incentivos generales y sectoriales antes descritos, en estas zonas se priorizará la nueva inversión otorgándole un beneficio fiscal mediante la deducción adicional del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores, por cinco años.

Adicionalmente el Art. 232 del COPCI<sup>112</sup> determina que para fines de su aplicación, se entenderán como procesos productivos eficientes, al uso de tecnologías ambientalmente limpias y de energías alternativas no contaminantes y de bajo impacto; adoptadas para reducir los efectos negativos y los daños en la salud de los seres humanos y del medio ambiente. Estas medidas comprenderán aquellas cuyo diseño e implementación permitan mejorar la producción, considerando el ciclo de vida de los productos así como el uso sustentable de los recursos naturales. También, se entenderán como procesos productivos más eficientes y competitivos, la implementación de tecnologías de punta, que permitan mejorar la administración y utilización racional de los recursos, así como prevención y control de la contaminación ambiental, producto de los procesos productivos, la provisión de servicios y el uso final de los productos.

Con el objeto de que los beneficiarios puedan hacer uso de los incentivos referentes al contacto positivo con el ambiente el Art. 234 del mismo cuerpo legal, propone una descripción de las medidas que las empresas deberán adoptar, en el transcurso de la sustitución de tecnologías, para alcanzar procesos de producción más limpia como por ejemplo:

- a. Utilizar materias primas no tóxicas, no peligrosas y de bajo impacto ambiental;*
- b. Adoptar procesos sustentables y utilizar equipos eficientes en la utilización de recursos y que contribuyan a la prevención de la contaminación;*
- c. Aplicar de manera efectiva, responsable y oportuna los principios de gestión ambiental universalmente aceptados y consagrados en los convenios internacionales, así como en la legislación doméstica, en particular los siguientes:*
  - 1. Reducir, reutilizar y reciclar;*
  - 2. Adoptar la mejor tecnología disponible;*
  - 3. Responsabilidad integral sobre el uso de determinados productos, particularmente químicos;*

---

<sup>112</sup> Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, 29 de diciembre de 2010, Registro Oficial Suplementario No. 351.

4. *Prevenir y controlar la contaminación ambiental*
5. *El que contamina, paga;*
6. *Uso gradual de fuentes alternativas de energía;*
7. *Manejo sustentable y valoración adecuada de los recursos naturales; y,*
8. *Responsabilidad intra e intergeneracional.*<sup>113</sup>

Los artículos in numerados continuación del Artículo 23 del Reglamento para la aplicación de la LORTI<sup>114</sup>, con relación a la Exoneración de Pago del Impuesto a la Renta establecida en dicha norma, detallan los términos y requisitos a tomarse en cuenta para beneficiarse de dicha exoneración.

Para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas: Se aplican varias medidas para el beneficio de la exoneración:

- No se entenderá como inversión nueva y productiva aquella relacionada exclusivamente con la comercialización o distribución de bienes o servicios.
- La totalidad de la inversión debe ser nueva, salvo el caso de que la inversión comprenda terrenos en cuyo caso la inversión nueva deberá ser de al menos el 80%.

Se establece además que para verificar el cumplimiento de las disposiciones de la LORTI los contribuyentes deberán presentar:

- Estados de resultados

---

<sup>113</sup> Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, 29 de diciembre de 2010, Registro Oficial Suplementario No. 351.

<sup>114</sup> Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, 08 de junio de 2010, Registro Oficial No. 239.

- Estado de Costos de producción en donde se establezca los ingresos, costos y gastos atribuibles a la inversión de manera directa.

Mediante Oficio No. T.7140.SGJ-14-882, de fecha 28 de noviembre de 2014, suscrito por el Economista Rafael Correa Delgado, Presidente Constitucional de la República, se pone en consideración de la Presidenta de la Asamblea Nacional, con carácter de urgente en materia económica, el Proyecto a la “Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal”,<sup>115</sup> mediante el cual, se proponen reformas a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) entre las cuales se desataca que para el caso de inversiones nuevas y productivas en sectores económicos definidos como industrias básicas de conformidad con la Ley, la exoneración del impuesto a la renta se extenderá a diez años (10 años), contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a dicha actividad.

Finalmente el Art. 30 del COIPC<sup>116</sup> establece que podrán ser beneficiarios de los incentivos consagrados el mismo: El Presidente, el Vicepresidente de la República, los Ministros y Secretarios de Estado, y los servidores públicos de la entidad rectora de la política de la producción, ni directamente ni por interpuesta persona, aún cuando se trate de sociedades en las que tengan participación directa o indirecta en su capital, así como quienes hubieren tenido vinculación directa o indirecta en cualquier etapa del procedimiento de acceso a los incentivos o que tengan algún grado de responsabilidad en el procedimiento, y que, por sus actividades o funciones, se podría presumir razonadamente que cuentan con información privilegiada de estos procesos; así como los cónyuges de los dignatarios, funcionarios y empleados indicados anteriormente; y, quienes no se encuentren al día en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, laborales, ambientales y de seguridad social.

---

<sup>115</sup> Proyecto de Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, 28 de noviembre de 2014, Oficio No. T.7140.SGJ-14-882.

<sup>116</sup> Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, 29 de diciembre de 2010, Registro Oficial Suplementario No. 351.

### 3.5. DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN EN LA ADQUISICIÓN DE MAQUINARIAS, EQUIPOS Y TECNOLOGÍAS DESTINADAS A LA IMPLEMENTACIÓN DE MECANISMOS DE PRODUCCIÓN MÁS LIMPIA

Por depreciación se entiende a la disminución en el valor de un bien debido al uso, al deterioro y la caída en desuso. Esta caída puede detectarse a partir de la comparación con el valor o el precio previo, o en relación a otras cosas de su misma clase.

Son varias las razones por las cuales un activo puede disminuir su valor original las más comunes son el desgaste que le genera el uso, la obsolescencia o el paso del tiempo, no obstante existen otros factores por ejemplo una máquina puede estar en perfecto estado mecánico pero puede tener un valor considerablemente menor debido a los adelantos técnicos en el campo de la maquinaria.

Para realizar el cálculo de la depreciación de un activo es imprescindible contar con los siguientes parámetros: el valor a depreciar, la vida útil de aquel, el valor de recuperación y también el método que se va a aplicar para llevar a cabo la citada operación.

Cuando nos referimos a activos, se trata de bienes inmuebles como construcciones de diversa índole, vehículos, equipos informáticos, maquinaria entre otros.

Existen diversos métodos de depreciación<sup>117</sup> que se emplean dentro de lo que es el ámbito financiero y económico:

- Método de línea recta. Es fácil de utilizar y se basa en el criterio de que el activo en cuestión se desgasta de la misma manera durante un periodo contable.
- Método de la suma de los dígitos de los años. Para depreciar un activo lo que hace tener en cuenta es basarse en las unidades que se usan.
- Método de las unidades producidas.

---

<sup>117</sup> <http://definicion.de/depreciacion/>

- Método del doble saldo decreciente, que puede decirse que viene a ser un doble método de línea recta.

Pero el método más utilizado para depreciar un bien es el lineal y consiste en calcular el tiempo de utilidad del bien -normalmente en años-, después se calcula la cantidad mensual o anual en la que se deprecia y se hace el sumatorio de la depreciación acumulada.

Con el objeto de cumplir con los propósitos de la política económica y social e incentivar las inversiones, el Estado ecuatoriano a fin de otorgar un beneficio fiscal que disminuya la cuota de contribución por concepto de Impuesto a la Renta a quienes direccionen su producción hacia el cuidado y protección del ambiente, establece bajo la figura de deducciones, es decir la disminución de aquellas erogaciones (gastos e inversiones) que haya efectuado, a la compra de maquinarias, equipos y tecnologías que generen mecanismos de producción más limpia, de manera que los montos a pagar al fisco en la declaración de su tabla de gastos serán únicamente por la diferencia que generan otras adquisiciones, pues la deducción de este tipo de bienes es del 100 %, pagando así un impuesto menor, siempre y cuando lo invierta en su negocio con el objeto de frenar el impacto ambiental .

El numeral 7 del Art. 10. de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno determina lo siguiente:

*Art. 10.- En general, para determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos.*

*En particular se aplicarán las siguientes deducciones:*

*(...)*

*7.[2] La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las*

*que se conceden por obsolescencia y otros casos, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento; la depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la autoridad competente.*

*Este gasto adicional no podrá superar un valor equivalente al 5% de los ingresos totales. También gozarán del mismo incentivo los gastos realizados para obtener los resultados previstos en este artículo. El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplirse para acceder a esta deducción adicional. Este incentivo no constituye depreciación acelerada.<sup>118</sup>*

Bajo el mismo sentido el art. 46 del Reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno establece que para obtener la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones:

*(...)13. Se restará el 100% adicional de la depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías, y otros gastos, destinados a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a*

---

<sup>118</sup> Artículo 10, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

*mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. En cualquier caso deberá existir una autorización por parte de la dicha autoridad.*

*En total, este gasto adicional no podrá superar el límite establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, equivalente al 5% de los ingresos totales. Este incentivo no constituye depreciación acelerada.(...)*

Para efectos de la aplicación de este numeral, se entiende por "producción limpia" a la producción y uso de bienes y servicios que responden a las necesidades básicas y conducen a una calidad de vida mejor, a la vez que se minimiza el uso de recursos naturales, materiales tóxicos, emisiones y residuos contaminantes durante el ciclo de vida sin poner en riesgo las necesidades de las generaciones futuras.<sup>119</sup>

Dentro de las deducciones especiales descritas en el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones <sup>120</sup>se encuentra:

*La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la*

---

<sup>119</sup> Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, 08 de junio de 2010, Registro Oficial No. 239

<sup>120</sup> Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, 29 de diciembre de 2010, Registro Oficial Suplementario No 351.

*reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, (...)...*

El Ministerio del Ambiente, mediante Acuerdo Ministerial No. 027, publicado en el Registro Oficial No. 704 de 16 de mayo de 2012, expidió el procedimiento de evaluación, calificación y emisión de la correspondiente autorización ambiental para la deducción adicional del 100% de la depreciación de máquinas, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable -solar, eólica o similares- o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisores de gases de efecto invernadero.

El ente encargado de otorgar dicha autorización es la Subsecretaría de Calidad Ambiental del Ministerio del Ambiente a través de la Unidad de Producción y Consumo Sustentable, previo a una evaluación de la información entregada por la empresa, se incluirá la certificación técnica original o notariada del fabricante de la maquinaria, equipo y tecnología. La autorización es otorgada únicamente a maquinarias equipos y tecnologías adquiridas a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Posterior a la expedición de la autorización respectiva por parte del Ministerio del Ambiente, se realiza la verificación in situ de la información entregada.

Las autoridades están en la obligación de controlar la implementación de mecanismos de producción más limpia a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica, o similares), de quienes fueron beneficiarios de la deducción.

El control también se realizará a la reducción de impactos ambientales de la actividad productiva de la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, de la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías

La normativa prevé que en el caso de incumplimientos y no conformidades comprobadas mediante la actividad de seguimiento y control, la Autoridad Ambiental Nacional tiene la potestad de revocar la autorización, bajo responsabilidades del proponente.

### **3.6. BENEFICIOS EN LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO A LAS TIERRAS RURALES.**

El impuesto a las tierras rurales fue creado según Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador<sup>121</sup>, publicado en Registro Oficial 242 del 29 de diciembre de 2007, con la finalidad de que los propietarios pongan a producir sus tierras o las vendan a quienes si deseen promover su uso; según Mandato No. 16, expedido por la Asamblea Constituyente con fecha 23 de Julio de 2008 se exoneró del cobro de este impuesto a los años 2008 y 2009, en tal virtud, este tributo entró en vigencia a partir del año 2010. Su respectivo Reglamento de Aplicación fue expedido mediante Decreto Ejecutivo No. 1092 el 18 de mayo de 2008. Una importante reforma que sufre la Ley de impuesto a las tierras rurales fue la realizada de acuerdo con la promulgación del Código Orgánico de la Producción y la Ley de Reforma Ambiental según Registros Oficiales 351 del 29 de diciembre de 2010 y No. 583 del 24 de noviembre de 2011, respectivamente.

El tributo en cuestión grava la propiedad o posesión de heredades cuya extensión supere las 25 hectáreas, lo dicho es aplicable en la región costa, sierra y galápagos. A diferencia de la región amazónica cuya superficie susceptible de imposición varía ya que el tributo se cobra a tierras mayores a 70 hectáreas; los porcentajes de imposición varían en mayor o menor proporción según la delimitación efectuada en el catastro de cada gobierno municipal. Los sujetos obligados al pago de este tributo en calidad de contribuyentes, son las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades, que sean propietarios o poseionarios de inmuebles rurales, con las salvedades previstas en la presente ley impuesto a las tierras rurales.

---

<sup>121</sup> Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 29 de diciembre de 2007, Registro Oficial Tercer Suplemento 242.

La base imponible de este impuesto corresponde al área del inmueble determinada en el catastro que para el efecto elaborarán las Municipalidades del país conjuntamente con el Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca o su equivalente, ambos definirán la metodología a seguir a nivel nacional. La naturaleza de este impuesto es anual ya que la información a la que hacemos referencia deberá ser remitida y actualizada cada año al Servicio de Rentas Internas, de conformidad con lo que se determine en el Reglamento para la aplicación del Impuesto a las Tierras Rurales.

Los incentivos y beneficios adoptan diversas formas en el esquema de cálculo de los impuestos: exoneraciones o exenciones de rentas, consumos y determinados elementos patrimoniales; deducciones a la base imponible, tasas impositivas reducidas, crédito tributario, diferimiento de pago, entre otros.

Para el caso del impuesto a las tierras rurales el incentivo es de tipo económico ambiental y se encuentra íntimamente ligado con el pago de impuesto a la renta. En un primer plano este tributo multiplicado por cuatro, será deducible para el cálculo de la renta generada exclusivamente por la producción de la tierra y hasta por el monto del ingreso gravado percibido por esa actividad en el correspondiente ejercicio económico, aplicable al Impuesto a la Renta Global, de esta manera se pretende impulsar el desarrollo agrícola con una disminución en el monto total de renta a cancelarse.

### 3.6.1. Exoneraciones

El art 180 de la Ley de impuesto a las tierras rurales dictamina expresamente que propietarios o poseedores de predios están exonerados de este tributo; entre los lineamientos definidos en la referida ley constan exoneraciones de distintos tipos, pero en su gran mayoría la exoneración se enfoca a los predios que procuran una función ambiental, a saberse:

- a. Los inmuebles ubicados en ecosistemas páramos, debidamente definidos por el Ministerio de Ambiente.*
- b. Los inmuebles ubicados en áreas de protección o reserva ecológica públicas o privadas, registradas en el organismo público correspondiente.*
- c. Los inmuebles de las comunas, pueblos indígenas, cooperativas, uniones, federaciones y confederaciones de cooperativas y demás asociaciones de campesinos y pequeños agricultores, legalmente reconocidas.*
- d. Humedales y bosques naturales debidamente calificados por la autoridad ambiental.*
- e. Los inmuebles de propiedad del Estado y demás entidades que conforman el sector público.*
- f. Los inmuebles de propiedad de Universidades o Centros de Educación superior reconocidos por el CONESUP, excepto las particulares autofinanciadas, en la parte que destinen para investigación o educación agropecuaria.*
- g. Inmuebles que cumplan una función ecológica, en cuyos predios se encuentren áreas de conservación voluntaria de bosques y ecosistemas prioritarios, debidamente calificados por el Ministerio de Ambiente.*
- h. Territorios que se encuentren en la categoría de Patrimonio de Áreas Naturales del Ecuador –PANE- Áreas Protegidas de régimen provincial o cantonal, bosques privados y tierras comunitarias.*
- i. Los predios rurales sobre los cuales haya acontecido casos de fuerza mayor o caso fortuito debidamente justificados y certificados por el Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca, que afecten gravemente el rendimiento y productividad de los mismos.<sup>122</sup>*

Para tener derecho a las exoneraciones, el sujeto pasivo deberá obtener la respectiva certificación del organismo competente que regule las exenciones que consten en la Ley.

---

<sup>122</sup> Ley de Impuesto a las Tierras Rurales

Sin perjuicio de que existan otros organismos competentes, el Ministerio del Ambiente y el Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca suscribieron con fecha 10 de mayo de 2011 y 20 de octubre de 2012 el Acuerdo Ministerial 069 y Acuerdo Ministerial 471, respectivamente, con el fin de establecer las directrices que los sujetos pasivos deben seguir para obtener la certificado que les permitirá gozar de las exoneraciones o reducciones estipuladas en la ley sobre el impuesto a las tierras rurales. Por su naturaleza específica el Acuerdo 069 regula lo correspondiente a los numerales a), b), d), g) y h), del art. 180 de la ley sobre el impuesto a tierras rurales, en tanto que el acuerdo 471 lo hace sobre los literales c),e),f),i).

### 3.7. CRÉDITO TRIBUTARIO POR CONCEPTO DE PROGRAMAS DE FORESTACIÓN Y REFORESTACIÓN

La legislación tributaria en nuestro país prevé numerosos supuestos de eliminación o reducción para el pago de la obligación tributaria, con el fin de promover objetivos de política pública, atender situaciones que merecen una especial protección por parte del Estado - resguardo a los denominados grupos vulnerables- , impulsar determinadas conductas en el ámbito de la salud y educación, estimular el empleo y la inversión, y finalmente con el objeto de proteger uno de los campos de mayor auge en la actualidad, el ambiental; lo dicho a pesar de que supone un porcentaje menor recaudación de impuestos para el Estado, prioriza otros campos subjetivos avalados por las leyes ecuatorianas dada su relevancia social y jurídica lo cual va de la mano con los principios instaurados en el artículo 300<sup>123</sup>y los supuestos instituidos en el numeral 1 del Art.89 <sup>124</sup>de nuestra Constitución Política.

---

<sup>123</sup>Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

<sup>124</sup>Art. 89. Es Estado tomara medidas orientadas al consecución de los siguientes objetivos Establecer estímulos tributarios para quienes realicen acciones ambientalmente sanas.

Al monto global de impuestos que dejan de recaudarse como consecuencia de estos beneficios e incentivos se denomina "gasto tributario", mismo que de conformidad con el artículo 94 del Código Orgánico de Planificación de Finanzas Públicas, se estimará y entregará mediante la administración tributaria nacional al ente rector de las finanzas públicas, la cuantificación del mismo y constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado.

Bajo esta figura de reducción se encuentra el crédito tributario, el cual se define como la cantidad fija que puede restarse del monto de los impuestos adeudados en función de parámetros específicos dependiendo del impuesto y que es otorgado mediante ley a los sujetos pasivos que cumplan ciertos requisitos.

En materia ambiental la figura de crédito tributario se establece para el impuesto a las tierras rurales en los programas de forestación y reforestación<sup>125</sup>, de acuerdo a la última reforma a la Ley del Impuesto a las Tierras Rurales, a partir del año fiscal 2012, los sujetos pasivos de dicho impuesto están facultados a utilizar como crédito tributario del ejercicio fiscal corriente, los pagos realizados por concepto de programas de forestación o reforestación en cada uno de sus predios y hasta por el monto del impuesto causado del respectivo ejercicio fiscal, valor que deberá ser previamente aprobado por el Ministerio del Ambiente .

Para el efecto se entiende por forestación al establecimiento de plantaciones forestales en tierras con cobertura forestal que no han sido bosque con el objeto de convertir áreas sin bosque y reforestar tierras que fueron consideradas como bosques, y que se sometieron a procesos de deforestación.

---

<sup>125</sup><http://www.sri.gob.ec/de/tierras-rurales>

Al respecto el Art. 22 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado determina lo siguiente:

*A continuación del artículo 181 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, agréguese el siguiente artículo:*

*"Art. (...).- Crédito Tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del Impuesto a las Tierras Rurales del ejercicio económico corriente, los pagos realizados por concepto de programas de forestación o reforestación en cada uno de sus predios, aprobados por el Ministerio del Ambiente. De verificarse el incumplimiento de estos proyectos, en cuanto a su ejecución o inexactitud en cuanto a su cuantía, el Servicio de Rentas Internas procederá a ejercer su facultad determinadora y al cobro inmediato, por vía coactiva, de los valores correspondientes al tributo, más intereses, multas y un recargo adicional del 20% sobre el valor con el que se pretendió perjudicar al Fisco, sin perjuicio de las acciones penales por defraudación, a que hubiere lugar, de conformidad con la Ley. Los programas de forestación o reforestación deberán ejecutarse hasta la fecha señalada en el Reglamento para la aplicación de este impuesto."*<sup>126</sup>

De esta manera los propietarios de los predios rurales pueden dedicar buena parte de sus predios a forestar o reforestar, siempre bajo la supervisión de los ministerios del ramo "MAGAP y el Ministerio de Ambiente" y puede justificar el pago de impuestos a tierras rurales con las facturas que realizaron las actividades de forestación y reforestación, no se pagaría en dólares sino en árboles<sup>127</sup> lo cual resulta beneficioso no solo para ellos sino para la sociedad en su conjunto pues los árboles contribuyen en gran medida a mejorar la calidad del ambiente urbano.

---

<sup>126</sup> Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 29 de diciembre de 2007, Registro Oficial tercer Suplemento No 242.

<sup>127</sup><http://www.elmercurio.com.ec/316410-programas-de-forestacion-sirven-como-credito-tributario/#.U6BrIZR5OUY>

Mediante acuerdo Ministerial 075 de 10 de septiembre de 2012 se publicó en el Registro Oficial N° 785 el instructivo para obtener la certificación por parte del Ministerio del Ambiente (MAE), para aplicar los pagos realizados por concepto de programas de forestación o reforestación, como crédito tributario, en este se detallan los mecanismos y procedimientos que deben seguir los sujetos pasivos que deseen beneficiarse de este rédito.

El Acuerdo mencionado define expresamente las actividades que constituyen un programa de forestación y reforestación.

*Art. 3. Actividades Vinculadas a los Programas de Forestación y Reforestación. Para efectos de aplicar al crédito tributario se considerarán las siguientes formaciones que constituyen Plantación Forestal:*

*Plantación Protectora: Los bosques u otras tierras arboladas que se han formado mediante el establecimiento de especies forestales nativas, cuyo objetivo principal es la provisión de servicios ambientales o servidumbres ecológicas.*

*Sistemas Agroforestales: Se consideran a los árboles que han sido plantados y cuyas densidades tengan 80 plantas/ha, y que permitan integrar actividades agrícolas.*

*Sistemas Silvopastoriles: Se considera al sistema de producción que combinan árboles, arbustos y pastos, que han sido plantados y cuyas densidades tengan 80 plantas, arbustos/ha, y que permitan integrar actividades ganaderas.*

*En cualquiera de estos casos también se considerará a las plantaciones que se forman en hileras, como cortinas rompe vientos, que forman linderos o cercas vivas<sup>128</sup>*

---

<sup>128</sup> Artículo 3, Acuerdo Ministerial 075, Registro Oficial 785 de 10 de septiembre de 2012.

Es decir Ministerio del Ambiente está facultado para otorgar el certificado únicamente en los casos que los programas de Forestación o Reforestación aprobados permitan establecer plantaciones forestales de conservación, sistemas agroforestales o sistemas silvopastoriles, que hayan sido inscritos en el Registro Forestal, se establece además que los programas que se ejecuten o implementen en el territorio del Ecuador continental deben cumplir con las siguientes condiciones:

*- Para el establecimiento de las plantaciones, el Ministerio de Agricultura Ganadería y Pesca y Ministerio del Ambiente, deberán tomar como referencia la zonificación establecida para el efecto.*

*- De acuerdo con la normativa forestal, no se permite el cambio de uso del suelo para implementar proyectos de re forestación. No está autorizada la corta de la vegetación o de bosque natural, para hacer plantaciones forestales o cultivos agroindustriales como la Palma Africana, y/o establecimiento de cultivos para biocombustibles. No se aceptarán programas en cuyos predios se compruebe deforestación durante el último año.*

*En concordancia con lo que establece las políticas para los ecosistemas altos andinos, se restringe la utilización de los páramos, para usar en plantaciones forestales, por considerarse estos como ecosistemas frágiles y altamente lesionables, del mismo modo esta consideración se aplica a los humedales y manglares<sup>129</sup>*

En su art. 7 el acuerdo en mención determina los montos y gastos máximos que pueden ser susceptibles de crédito tributario

Art. 7.- Gastos susceptibles para constituir Crédito Tributario.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 4 del Reglamento de Aplicación del Impuesto a las Tierras

---

<sup>129</sup> Acuerdo Ministerio 075, Registro Oficial 785 de 10 de septiembre de 2012.

Rurales, los gastos en programas de Forestación o Reforestación, tendrá como referencia y gasto máximo conforme el cuadro 1.

Cuadro 1. Gastos en dólares americanos considerados para crédito tributario.

ACTIVIDAD	PLANTACION PROTECTORA (500plantas/ha)	SISTEMA AGROFORESTAL (80plantas/ha)	SISTEMA SILVOPASTORAL (80plantas/ha)
Preparación del terreno Limpieza o Coronamiento Fertilización, hoyado, plantado	175.00	28	28
Plantas replante Provisión de plantas	125.00	20	20
Mantenimiento al cumplir el año de la plantación	125.00	20	20
Mantenimiento al cumplir el tercer año de la plantación	125.00	20	20

En definitiva los propietarios o poseionarios de tierras rurales, deberán presentar al Ministerio del Ambiente, el detalle de cada programa, incluyendo los costos del mismo, así como el plazo en el que se lo va a ejecutar; dicho detalle se lo presentará durante los tres primeros meses del respectivo ejercicio fiscal.

Es importante señalar que los propietarios y poseedores de inmuebles exonerados, conforme el artículo 180 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria no podrán solicitar este crédito tributario.

## CAPÍTULO IV

### DETERMINACIÓN Y RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES.

#### 4.1. POLÍTICA FISCAL

Para dar un concepto acertado de lo que es política fiscal resulta importante definir previamente el papel del Estado en la economía nacional.

El Estado como ente supra jurídico en cumplimiento de su deber de velar por el orden, salvaguardar la integridad de sus habitantes, coadyuvar con el progreso social y lograr una distribución equitativa de la riqueza, debe procurarse recursos, ya que como toda organización económica requiere de ingresos para la consecución de las funciones que en razón de su naturaleza le han sido atribuidas, esto da origen a la actividad financiera, dicho de otro modo el Estado demanda fondos necesarios que le permitan financiar los gastos públicos los cuales tienen como destino satisfacer requerimientos colectivos a través de ciertas políticas como subsidios, servicios gratuitos entre otros .

En derecho financiero existen tres etapas de consolidación para la recaudación de fondos públicos 1) Obtención de los ingresos, 2) Gestión 3) Administración y Explotación y 4) Erogaciones. <sup>130</sup>

Con el fin de corroborar la recaudación de fondos y sostener el destino de sus objetivos el Estado requiere intervenir en la economía de la población, y lo hace de diversas formas valiéndose ya de instrumentos legales o políticos, quedada su importancia, deben estar sistematizados para impedir arbitrariedades y mejorar su funcionamiento. Las necesidades financieras estatales se originan en exigencias derivadas de los gastos generados por el número de atribuciones asignadas por concepto de deudas adquiridas de acuerdo a la demanda poblacional. Debido a que las funciones públicas se traducen en benéficos para la sociedad existen modelos que establecen que los integrantes de la

---

<sup>130</sup>Oscar Quintero <http://www.monografias.com/trabajos17/historia-de-impuestos/historia-de-impuestos.shtml>

misma son quienes deben colaborar con un porcentaje de su patrimonio para hacer frente a estas erogaciones.

Para cumplir sus objetivos, el Estado, cuenta con instituciones técnicas y especializadas que protegen el funcionamiento de la economía. De esta manera cumple variados roles en la economía, como regular el funcionamiento del sistema económico nacional y fiscalizador del cumplimiento de las normas que aseguran que el mercado sea abierto, informado y competitivo.

Existen dos vías generales que sustentan la obtención de los recursos y que en nuestro país constituyen la base de los ingresos estatales: 1) La recaudación de impuestos y 2) el ejercicio de determinadas actividades económicas a través de las empresas estatales o aquellas en que este tenga participación.<sup>131</sup>

Es evidente pues que el rol de Estado en la economía se encuentra directamente relacionado con lo que en economía se define como política fiscal ya que supone dos elementos esenciales: El sustento del gasto público a través de la recaudación de impuestos.

Para un primer acercamiento al concepto de Política Fiscal va a definirse este esquema de manera individual. Al hablar de Política<sup>132</sup> se hace referencia a toda actividad orientada en forma ideológica a la toma de decisiones de un grupo para alcanzar ciertos objetivos. También puede precisarse como un modo de ejercer el poder con la intención de resolver o minimizar el choque entre los intereses encontrados que se producen dentro de los márgenes de una sociedad. Por su parte la palabra fiscal<sup>133</sup> proviene del latín *fiscalis*, constituye un adjetivo que hace referencia a lo vinculado al fisco esto es

---

<sup>131</sup><http://www.educarchile.cl/ech/pro/app/detalle?ID=212875>

<sup>132</sup><http://definicion.de/politica/>

<sup>133</sup><http://definicion.de/domicilio-fiscal/>

el tesoro público o el grupo de las entidades públicas dedicadas a recaudar impuestos. Por lo tanto engloba también al conjunto de normas y reglamentaciones en materia fiscal, así como la legislación aplicable, y la totalidad de la normativa y de los procedimientos relativos a la administración fiscal y al cumplimiento de las obligaciones públicas, en fin este ámbito se direcciona netamente a los tributos.

Para Rosseti la política fiscal está constituida por las directrices gubernamentales en relación a sus gastos y a su tributación.<sup>134</sup>

En otra definición la política fiscal es “*la política que sigue el sector público respecto de sus decisiones sobre gasto, impuestos y sobre el endeudamiento*”.<sup>135</sup> Esta política tiene como objetivo facilitar e incentivar el buen desempeño de la economía nacional para lograr niveles aceptables o sobresalientes de crecimiento, inflación y desempleo, entre otras variables. Igualmente, busca evitar fluctuaciones en la economía.

La política fiscal es pues uno de los elementos que el Estado posee para controlar o moderar las fluctuaciones y estabilizar la economía de los países.

La Constitución de la República en su en el Artículo 285 establece que a través de la política fiscal se debe procurar el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos; la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados, así como la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables.<sup>136</sup>

---

<sup>134</sup> Rosseti José, “Introducción a la Economía enfoque latinoamericano” Editorial Atlas S.A. México 1979. Pág. 157

<sup>135</sup> <http://www.monografias.com/trabajos104/sobre-finanzas-presupuesto-publico/sobre-finanzas-presupuesto-publico.html>

<sup>136</sup> Constitución Política de la República del Ecuador, 20 de octubre de 2008, Registro Oficial No. 449.

Conforme lo dispuesto en los artículos 283<sup>137</sup> y 284<sup>138</sup> de la Carta Política y lo previsto en el Programa Macroeconómico del Gobierno, la política fiscal constituye un instrumento para el cambio de modelo en la consolidación de un sistema económico social y solidario, que garantiza la producción y reproducción de las condiciones materiales e inmateriales que posibiliten el buen vivir.

El artículo 286 del mismo cuerpo legal establece que las finanzas públicas, en todos los niveles de gobierno, se conducirán de forma sostenible, responsable y transparente y procurarán la estabilidad económica y que los egresos permanentes se financiarán con ingresos permanentes.<sup>139</sup> Establece así mismo que los egresos permanentes para salud, educación y justicia son prioritarios y, solamente de manera excepcional, podrán ser financiados con ingresos no permanentes.

En concordancia con las disposiciones constitucionales, el artículo 72 del COPLAFIP detalla los objetivos específicos del Sistema Nacional de Finanzas Públicas.<sup>140</sup>

---

<sup>137</sup>Art. 283.- El sistema económico es social y solidario; reconoce al ser humano como sujeto y fin; propende a una relación dinámica y equilibrada entre sociedad, Estado y mercado, en armonía con la naturaleza; y tiene por objetivo garantizar la producción y reproducción de las condiciones materiales e inmateriales que posibiliten el buen vivir. El sistema económico se integrará por las formas de organización económica pública, privada, mixta, popular y solidaria, y las demás que la Constitución determine. La economía popular y solidaria se regulará de acuerdo con la ley e incluirá a los sectores cooperativistas, asociativos y comunitarios.

<sup>138</sup>Art. 284.- La política económica tendrá los siguientes objetivos: 1. Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional. 2. Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémica, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional. 3. Asegurar la soberanía alimentaria y energética. 4. Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas. 5. Lograr un desarrollo equilibrado del territorio nacional, la integración entre regiones, en el campo, entre el campo y la ciudad, en lo económico, social y cultural. 6. Impulsar el pleno empleo y valorar todas las formas de trabajo, con respeto a los derechos laborales. 7. Mantener la estabilidad económica, entendida como el máximo nivel de producción y empleo sostenibles en el tiempo. 8. Propiciar el intercambio justo y complementario de bienes y servicios en mercados transparentes y eficientes. 9. Impulsar un consumo social y ambientalmente responsable.

<sup>139</sup> Constitución Política de la República del Ecuador, 20 de octubre de 2008, Registro Oficial No. 449.

<sup>140</sup>Art. 72.- Objetivos específicos del SINFIIP.- El SINFIIP tendrá como objetivos específicos los siguientes: 1. La sostenibilidad, estabilidad y consistencia de la gestión de las finanzas públicas; 2. La efectividad de la recaudación de los ingresos públicos; 3. La efectividad, oportunidad y equidad de la asignación y uso de los recursos públicos; 4. La sostenibilidad y legitimidad del endeudamiento público; 5. La efectividad y el manejo integrado de la liquidez de los recursos del sector público; 6. La gestión por resultados eficaz y eficiente; 7. La adecuada complementariedad en las

Los principales instrumentos que posee la política fiscal para la consecución de sus fines se encuentran relacionados con los ingresos y los gastos sobre los cuales tiene influencia el Estado; para tener una visión más completa se tomará el enfoque que cada uno sostiene. Desde el punto de vista del ingreso, el Estado puede controlar a quién y en qué cantidad se le cobran impuestos, a la vez que puede desarrollar mecanismos para garantizar su pago, ya que gracias a su naturaleza coactiva, tiene la potestad de valerse de

diferentes organismos para cobrar acreencias directamente, sin necesidad de recurrir de primer plano al Sistema Judicial, lo hace por vía administrativa. Por otro lado desde el punto de vista del gasto, el Estado puede tener influencia sobre el nivel de los salarios, el aumento de éstos año tras año, las contrataciones y los dineros que se transfieren a los distintos departamentos, municipios o a otras entidades sujetas a él.

Dependiendo el giro de la economía la política fiscal se puede clasificar en dos grupos: Políticas expansionistas y Políticas contraccionistas.<sup>141</sup>

La política fiscal expansionista tiene lugar cuando la economía se encuentra atravesando un período de recesión y la demanda agregada es insuficiente y requiere por tanto un impulso. Lo dicho supone que hay capacidad productiva que no ha sido utilizada y se genera desempleo; con el fin de corregir este fenómeno se toman medidas que generen aumento en el gasto del gobierno, o reducción de los impuestos, o una combinación de ambas.

- **Aumentos del gasto público** a través de la inversión en obras pública como carreteras, hospitales, etcétera, o incrementando las ayudas a las familias y empresas –transferencias-. Esto se traduce en un aumento de la demanda agregada que supone un incremento de la producción y el empleo. El efecto

---

interrelaciones entre las entidades y organismos del sector público y, entre éstas y el sector privado; y, 8. La transparencia de la información sobre las finanzas públicas.

<sup>141</sup><http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo46.htm>

negativo que pudiera ocurrir es que al aumentar la demanda suban también los precios –aumento de la inflación-

- **Baja de impuestos:** De esta manera se aumenta la renta que las familias perciben y disminuyen los costes de las empresas. Así las empresas tendrán más recursos para invertir, lo que supone un aumento de la demanda agregada, que llevará a las empresas a incrementar la producción y por lo tanto el empleo.

La Política Fiscal Contraccionista se presenta cuando la economía está en un periodo de excesiva expansión y tiene necesidad de frenarse por la enorme inflación que está creando.

Los mecanismos que se aplican son:

- Reducir el gasto público, para bajar la producción
- Subir los impuestos con el fin de que la gente no gaste altas tasas y las empresas puedan invertir menos, así la demanda agregada se desplaza hacia la izquierda.

A pesar de las ventajas que puedan traer las distintas herramientas que componen la política fiscal como solución a las variaciones económicas, el Estado debe ser muy cuidadoso de no excederse en las medidas que desea tomar, ya que puede afectar las finanzas públicas y ocasionar resultados no deseados, como por ejemplo: el aumento del déficit fiscal por ejemplo conllevaría a la inestabilidad económica del país.

Una vez que se ha determinado la funcionalidad de la política fiscal, dado que sus principales parámetros radican en la intervención de la economía tras dos sujetos participantes que pese a las diferencias propias de su naturaleza se encuentra directamente relacionados- el Estado y la población-; resta ahora dilucidar como esta figura tiene influencia o relación en cuanto a temas ambientales se refiere. Especialistas sostienen que el tema central radica en realizar una importante transición hacia una

economía verde y proponen al gobierno como el eje central dado que se encuentra dotado de una gran variedad de instrumentos fiscales, para lo cual, no obstante resulta difícil establecer el grado y la naturaleza de dicha intervención. Entre las principales medidas se encuentran:

- ✓ Implementación de impuestos verdes
- ✓ Modificación de subvenciones a los sectores energéticos que promueven actividades económicas desmedidas y que dañan el medioambiente
- ✓ Apoyo a la tecnología limpia y producción sostenible a través de incentivos fiscales.

Para promover un crecimiento verde y más inclusivo, al diseñar las políticas fiscales debería considerarse su potencial impacto social en la economía de los hogares, así como sus efectos económicos y medioambientales. Pues intervención no puede instaurarse de manera aislada, en el siguiente capítulo se verá la importancia de asociación con la política ambiental.

#### **4.2. FACULTAD DETERMINADORA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

Bajo un contexto general por determinación tributaria se entiende al acto o serie de actos direccionados a precisar la existencia de una deuda tributaria, tomando como eje la verificación y valoración de los diversos elementos constitutivos de una potencial deuda impositiva (presupuesto material y personal, base imponible), con la consiguiente aplicación del tipo de gravamen y la concreta determinación cuantitativa de la deuda del contribuyente con la que se establecerá al obligado y se constituirá el importe de la deuda.

La doctrina tradicional ha definido a la determinación como el acto jurídico por el que se define la situación jurídica de un sujeto a consecuencia de una aplicación del tributo o del goce de un beneficio de tal suerte que: a) si es efectuada por el sujeto pasivo es un acto jurídico de reconocimiento de su situación jurídico-tributaria realizada ante la

Administración Tributaria por mandato legal y b) Si es realizada por la Administración Tributaria tiene naturaleza de acto jurídico administrativo.<sup>142</sup>

De conformidad con lo que prescribe el Art. 87 del Código Tributario, se entiende por determinación al acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, la base imponible y la cuantía de un tributo.<sup>143</sup>

Ahora bien se puede observar que son varios los elementos <sup>144</sup>que conforman el concepto de determinación, se trata pues de una noción que reviste una composición sino compleja bastante amplia ya que dar lugar a varias interpretaciones desde puntos de vista divergentes. A continuación se analizarán los distintos enfoques que presenta dicha disyuntiva.

**El Acto de determinación :** En su sentido más extenso acto es todo lo que se hace o puede hacerse, se refiere a la manifestación de una voluntad, a una fuerza o a una ejecución veraz en función de una real intención u oposición. Se dice que es un acto continuo, el realizado inmediatamente después o a continuación del que acaba de hacerse o ha sucedido.

Dentro del esquema del fenómeno tributario el primer punto a dilucidar, es en qué casos nos encontramos frente a un solo acto o ante un conjunto de ellos, para lo cual resulta necesario advertir la situación jurídica existente.

La determinación tributaria puede estar integrada por un solo acto - una respuesta a un suceso previo- , ejecutado por el obligado o por la Administración. A manera de

---

<sup>142</sup>Bravo Cucci Jorge, “*Fundamentos de Derecho Tributario*”, Jurista Editores E.I.R.L. Septiembre de 2010 Cuarta Edición, Pág. 348

<sup>143</sup> Código Tributario, Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.

<sup>144</sup>Ibídem Obra Jorge Bravo, Pág. 401.

ejemplo: en el Impuesto sobre Espectáculos Públicos se requiere únicamente que el espectador adquiriera el boleto de entrada para presenciar el espectáculo, por cuanto el precio del boleto incluye el monto del gravamen en cuestión o en el Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables, el sujeto al momento de la compra determina su obligación pecuniaria para con el ambiente ya que el tributo se encuentra inmerso en el precio final del producto, hablamos entonces de un solo acto para configurar la determinación.

No obstante en la mayoría de los casos la determinación es una operación compleja que requiere de una serie de actos para ser llevada a cabo, como en el caso del Impuesto sobre la Renta, cuya determinación en personas jurídicas requiere de una sucesión de actos, como consecuencia de la complejidad para fijar la cuantía del tributo pues se deben tomar en cuenta una serie de consideraciones legales, frente a este impuesto encontramos una serie de actos conjuntos que dan lugar a la determinación.

**Efectos de la determinación:** Existe cierta oposición al momento de fijar los efectos de la determinación, y es que para algunos esta posee un carácter constitutivo mientras que para otros se trata más bien de un carácter declarativo.

Quienes sostienen la primera tesis acuerdan que con la determinación se constituye la obligación tributaria, es decir la plantean como su origen o su nacimiento; la realización del acto de determinación figura como condición para que el contribuyente proporcione al fisco el porcentaje que por ley adeuda.

Contrario a lo descrito se encuentran quienes plantean que la determinación posee efectos declarativos, explican que el acto de determinación es un acto a través el cual se declara la existencia de la obligación tributaria ya surgida en el pasado, producto de la incidencia normativa, pues mediante la constatación y valoración tributarias se expresa abiertamente la obligación del sujeto pasivo.

En mi opinión cobra mayor valor la tesis declarativa puesto que la determinación como acto de reconocimiento tal como lo establece su definición, concreta la obligación tributaria, mas no le da nacimiento, la obligación viene dada con el cometimiento del hecho generador, este supuesto es el que va a dar origen a que exista una obligación como tal, de no darse este apócrifo nada tendría que exigirse , pues el hecho generador legitima la imposición tributaria, en la medida de que solo tras su realización se produce la sujeción, tornando lícita su exigencia. Tal como lo establece Giannini<sup>145</sup> la obligación tributaria surge en el momento en que se verifica el supuesto legislativamente previsto, esto es al concurrir los dos factores que la determinan: la norma legislativa y la verificación implícita del supuesto. Por lo tanto la determinación de la obligación tributaria no la constituye ni la hace existir pero si la hace cierta, liquida y exigible al permitir la cuantificación final del débito tributario.

**Sistemas de determinación:** Tal como lo refiere la normativa ecuatoriana (Código Tributario Art. 88.),<sup>146</sup> la determinación puede ser un acto jurídico (de reconocimiento o administrativo) dependiendo de los sujetos que la realizan y su ejecución está supeditada a la naturaleza de dicho acto y puede ser de tres maneras:

“a. Por declaración del sujeto pasivo: Se efectúa mediante la correspondiente declaración que debe presentarse en el tiempo, forma y con requisitos que la Ley o los reglamentos exijan una vez que el contribuyente ha constatado por sí mismo la configuración del hecho generador, se trata de una autodeterminación ya que el sujeto pasivo adopta funciones propias de la administración tributaria.

---

<sup>145</sup>Achile Donato Gianni ni, “*Instituciones del Derecho Tributario, Editorial de Derecho Financiero*”, 1957, pág. 98.

<sup>146</sup>Art. 88.- Sistemas de determinación.- La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

Por declaración del sujeto pasivo;

Por actuación de la administración; o,

De modo mixto.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero es posible rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

b. Por actuación de la administración: En este caso el sujeto activo representado por la Administración Tributaria verifica la realización del hecho generador de la obligación tributaria, identifica al deudor tributario, señala la base y la cuantía del tributo, es una determinación de oficio ya que se realiza en virtud de las facultades inherentes de la administración, tal como lo dispone el Art. 68 de nuestro Código Tributario; bajo esta modalidad la determinación tributaria reviste la naturaleza de un acto administrativo, que se materializa a través de las resoluciones que emana de la autoridad competente. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.<sup>147</sup>

c. De modo mixto: Se denomina determinación mixta a aquella en la que se observa la participación conjunta del sujeto activo y pasivo en la cuantificación de la prestación tributaria. “Es la que realiza la administración en base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos.”<sup>148</sup>

Según el Dr. Rodrigo Patiño Ledesma, “*será la descripción legal la que determinará, en cada caso, el tiempo en él se perfecciona la obligación y cuando se produzcan*

---

<sup>147</sup> Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.

<sup>148</sup> Art 93. Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.

*hechos en los que no haya disposición expresa respecto a las fechas, se considerará como tal todos aquellos tributos que requiera de la determinación por parte del sujeto pasivo, en tanto que cuando la carga tributaria surja de la intervención de la Administración Tributaria, desde el día siguiente al de la notificación con el acto de liquidación correspondiente”.*<sup>149</sup>

El procedimiento de determinación sólo puede considerarse concluido, dice Villegas, cuando podemos afirmar que “alguien debe tanto”.

En definitiva el ejercicio de la facultad determinadora comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Los procedimientos de realización de las determinaciones tributarias efectuadas por el sujeto activo o de forma mixta; así como las correspondientes prioridades para efectuarlas son facultad de la Administración Tributaria. La determinación debe generarse por el departamento, área o unidad del Servicio de Rentas Internas facultado para realizar procesos de determinación. Cuando las circunstancias lo ameriten, el Director General del Servicio de Rentas Internas, los Directores Regionales o Provinciales pueden disponer la actuación conjunta de dos o más de estos departamentos, áreas o unidades<sup>150</sup>

La Determinación Tributaria comprende las siguientes fases:

---

<sup>149</sup> Rodrigo Patiño Ledesma, Sistema Tributario Ecuatoriano, Editorial Universidad de Loja.

<sup>150</sup> Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.

- Orden de determinación.
- Inspección Contable.
- Acta de Conclusión de Inspección.
- Requerimiento de Información.
- Acta de Borrador.
- Oficio para la lectura del Acta de Borrador.
- Acta de Lectura y Revisión del Acta de Borrador.
- Acta Definitiva

Según la normativa tributaria la orden de determinación contendrá los siguientes requisitos:

- ✓ Identificación de la autoridad que la emite.
- ✓ Número de la orden de determinación.
- ✓ Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
- ✓ Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
- ✓ Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
- ✓ Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
- ✓ Obligaciones tributarias a determinar.
- ✓ Funcionario responsable del proceso de determinación. 9. Lugar y fecha de emisión.
- ✓ Razón de la notificación<sup>151</sup>

---

<sup>151</sup> Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.

Una vez notificada la Orden de determinación el funcionario asignado tiene 20 días para iniciar los actos de fiscalización, dentro de este proceso la autoridad designada puede verificar los registros contables, procesos y sistemas relacionados con temas tributarios, así como de sus respectivos soportes y archivos, tanto físicos como magnéticos, en el domicilio fiscal del sujeto pasivo o en el lugar donde mantenga tal información.

Además, el funcionario responsable del proceso de determinación podrá requerir, dentro de las diligencias de inspección o de comparecencia efectuadas a los sujetos pasivos, la información y los documentos que considere necesarios. Al culminar una inspección contable quedará sentado en una Acta de Conclusión de Inspección Contable toda la información y documentación que el contribuyente haya presentado, la misma que deberá ser firmada, en dos ejemplares, tanto por el funcionario responsable del proceso de determinación u otro facultado para el efecto, como por el sujeto pasivo o por su respectivo representante debidamente autorizado; uno de los ejemplares del acta se entregará al sujeto pasivo y otro se agregará al expediente del proceso de determinación.

Posterior a la Inspección Contable el auditor asignado puede emitir Requerimientos de Información para solicitar documentación que estime necesarios a fin de esclarecer las inconsistencias y diferencias encontradas en el análisis o en la inspección, de acuerdo con el art. 242 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica del Régimen Tributario establece que en caso de que la empresa no ingrese la información solicitada la Administración Tributaria deberá emitir la correspondiente Preventiva de Sanción y otorgar 10 días laborables para la presentación de la información solicitada, si posterior a este plazo no presenta la información la Administración Tributaria sancionará de acuerdo al Art. 323<sup>152</sup> del Código Tributario

---

<sup>152</sup> Código Tributario, Art. 323.- Penas aplicables.- Son aplicables a las infracciones, según el caso, las penas siguientes:

a) Multa; b) Clausura del establecimiento o negocio; c) Suspensión de actividades; d) Decomiso; e) Incautación definitiva; f) Suspensión o cancelación de inscripciones en los registros públicos; g) Suspensión o cancelación de patentes y autorizaciones; h) Suspensión o destitución del desempeño de cargos públicos; i) Prisión; y, j) Reclusión Menor Ordinaria

## **Acta de Borrador**

Después que la Administración Tributaria revise la información ingresada por la compañía que fue solicitada mediante los Requerimientos de Información, Inspecciones contables, y Oficios de comparecencia el auditor encargado deberá elaborar la ACTA DE BORRADOR lo suficientemente motivada para establecer los hechos que causaron la determinación y tendrá que estar sustentada y contener la información que indica el Art.244 del RLORTI a saberse:

1. Identificación de la autoridad que la emite.
2. Número del acta de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo. Acta de Borrador
5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
6. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.
7. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.
9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.
10. Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.
11. Valor de las multas y recargos que correspondan.
12. Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.
13. Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.

---

Estas penas se aplicarán sin perjuicio del cobro de los correspondientes tributos y de los intereses de mora que correspondan desde la fecha que se causaron.

Estos tributos e intereses se cobrarán de conformidad con los procedimientos que establecen los libros anteriores

14. Firma del funcionario responsable del proceso de determinación .Oficio para la lectura de Acta de Borrador.

Cuando la ACTA DE BORRADOR esté lista la Administración Tributaria deberá notificar mediante Oficio la hora y la fecha exacta de la lectura de la misma.

### **Acta de Lectura y Revisión del Acta Borrador**

En este documento quedará expresado los fundamentos expuestos por la Administración y los del Sujeto Pasivo, se firmaran dos ejemplares con todas las firmas de los que estén presente al momento de la lectura, siendo estos los funcionarios y los representantes de la empresa.

### **Acta Definitiva**

A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados, o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo.

El Acta Definitiva deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto el señalado en el numeral 14, debido a que será suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial, en este caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de la notificación

## **4.3 INSTRUMENTOS UTILIZADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA PARA LA EFICIENCIA RECAUDATORIA**

Como se mencionó en párrafos anteriores el principal objetivo del sistema tributario es proporcionar los recursos necesarios para financiar el gasto público. Y para que este

fin se materialice es necesaria una serie de actos en los cuales co participan sujeto activo y pasivo.

La recaudación tributaria configura la fase final de la secuencia lógica que sigue las etapas del procedimiento de aplicación a los tributos, desde el nacimiento de la obligación tributaria, seguido de la fase de determinación que la vuelve líquida y exigible hasta la recaudación que culmina el proceso, conteniendo en especie los fondos necesarios que serán invertidos de conformidad con los planes gubernamentales de financiamiento, es decir en esta fase se realiza el cobro o se hace efectiva la satisfacción de la prestación.

El Art. 9 de Código Tributario establece que la gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias.<sup>153</sup>Bajo el mismo sentido se pronuncia el Art. 71 del mismo cuerpo legal ya que establece como potestad de la Administración Tributaria la facultad recaudadora: *La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo. El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.*<sup>154</sup>

La recaudación presenta ciertas variables, al momento de ser ejecutada, que responden a características específicas que difieren entre sí, para el Dr. Vicente Troya es necesario distinguir entre el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias y aquel en el cual la administración ejercita su acción de cobro, el primero se produce cuando los contribuyentes al presentar sus declaraciones satisfacen el importe de las obligaciones tributarias. No existe un plazo específico para satisfacerlas una vez que se ha efectuado el proceso de verificación, este cumplimiento se ve favorecido con la intervención de la

---

<sup>153</sup> Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.

<sup>154</sup> Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No 038.

red bancaria, pues de conformidad con el Art. 7 numeral 16 de la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas el Director General está facultado a celebrar convenios con las instituciones financieras para la recaudación de los tributos que administre; otro de los mecanismos de soporte al cumplimiento voluntario que estimula una oportuna recaudación lo configura el sistema a través del cual la administración percibe un porcentaje de lo contenido en las obligaciones tributarias antes del que lleguen a ser exigibles, este se vincula entre algunos subsistemas como la actuación de agentes de retención y percepción y los pagos anticipados, al respecto se pronuncia el Código Tributario en su artículo 30 fijando la responsabilidad de los agentes de retención o de percepción de manera directa en relación al sujeto activo y por consiguiente calificándolos como los únicos obligados ante éste en la medida en que se haya verificado la retención o percepción de los tributos; y de forma solidaria con el contribuyente frente al mismo sujeto activo, cuando no se haya efectuado total o parcialmente la retención o percepción. Establece además su responsabilidad, sin perjuicio de la sanción administrativa o penal a que hubiere lugar, ante los contribuyentes por aquellos valores retenidos o cobrados contraviniendo las normas tributarias correspondientes, cuando no los hubieren entregado al ente por quien o a cuyo nombre los verificaron.<sup>155</sup>

Sin embargo el hecho de promover al sujeto pasivo el pago de sus obligaciones tributarias dentro de los parámetros fijados por la ley, utilizando mecanismos administrativos concretos para percibir el pago en cumplimiento de su deuda, no resulta ser tan factible a la hora de la práctica; los recursos tributarios configuran una acepción compleja que reviste la intermediación de varias aristas, al ser la piedra angular del presupuesto estatal requieren un resultado óptimo y definitivo para lo cual hace falta una edificación que contemple premisas y resultados reales.

---

<sup>155</sup>Troya Jaramillo J., Simone Lasso C., (2014): “*Manual de Derecho Tributario*” Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP), Quito- Ecuador

Se suele hacer una diferenciación entre los matices que se presentan en torno a la voluntad del sujeto pasivo al momento de efectuarse la recaudación a saberse: La capacidad recaudatoria hace alusión a la recaudación que es posible alcanzar con un sistema tributario determinado y un esfuerzo fiscalizador óptimo. Esta capacidad recaudatoria es menor que la recaudación potencial -aquella recaudación que se obtendría si existiera un 100% de cumplimiento voluntario- y mayor que la recaudación efectiva. La brecha que divide la recaudación potencial de la recaudación efectiva corresponde a la evasión tributaria -toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado-; pero únicamente un porcentaje de ella -la que separa a la recaudación efectiva de la capacidad recaudatoria- es responsabilidad de la función fiscalizadora de la administración tributaria, en lo pertinente al resto, es decir, la brecha entre la recaudación potencial y la capacidad recaudatoria, es consecuencia de factores de política tributaria que inciden sobre la dificultad y disposición de los contribuyentes para evadir o eludir los impuestos.<sup>156</sup>

La optimización del sistema tributario dispone de dos herramientas: el aumento de la capacidad recaudatoria y una mejora en la eficiencia de la administración tributaria. La primera de ellas pertenece esencialmente al ámbito de la política tributaria, y tiene que ver con variables tales como el nivel de las tasas, la amplitud de las bases imponibles, el nivel de las sanciones, etc. Por su parte la eficiencia de la administración tributaria se relaciona con el objetivo de reducir la evasión, para lo cual dispone además de sus facultades de fiscalización de medidas, que pretender influir en la conducta del contribuyente al proponer alternativas de carácter subjetivo; la probabilidad de una mayor y oportuna detección del incumplimiento tributario por parte de la Administración aumenta sus niveles de eficacia, pues en este caso la capacidad de

---

<sup>156</sup> Corbacho Ana, Fletes Vicente, Lora Eduardo: “Recaudar no basta los impuestos como instrumento de desarrollo”, <http://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/3473/Recaudar%20no%20basta%3a%20los%20impuestos%20como%20instrumento%20de%20desarrollo.pdf;jsessionid=2E146C47EB76034C00DF669FDC9EA976?sequence=1>

gestión por parte del ente regulador en los diferentes ámbitos de su accionar se ejecuta a niveles que pretenden alcanzar el 100% del uso óptimo de sus recursos y tiende a minimizar el costo de la administración.

Ahora bien la evasión tributaria responde a distintos parámetros que influyen en el accionar del contribuyente, para tomar la decisión de entregar en todo o en parte el aporte que le corresponde al fisco o de quedarse con él, el sujeto pasivo previamente ha formado ya un criterio que determina su conducta, entre las causas más generales de evasión se encuentran:

- 1) Carencia de una conciencia tributaria
- 2) Sistema tributario poco transparente
- 3) Administración tributaria poco flexible
- 4) Bajo riesgo de ser detectado
- 5) Simplicidad de la Normativa Tributaria<sup>157</sup>

Dichos factores por su puesto difieren indistintamente sea por la cultura preexistente entre países o por razones individuales, lo cierto es que pueden situarse en proporciones que alteran los porcentajes de recaudación de impuestos y consecuentemente afectan a la economía gubernamental.

La tarea de la administración tributaria para disminuirla está enfocada a aumentar la visibilidad de los ingresos que se generen por concepto de impuestos, lo cual se logra mediante medidas administrativas orientadas hacia la mayor disponibilidad de información.

---

<sup>157</sup> Aquino Miguel: *“La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas”*, <http://www.monografias.com/trabajos6/efis/efis.shtml#ixzz3OiVACXAV>

Dentro de la información sugestiva solicitada a terceros están por ejemplo, el monto y destino de los honorarios cancelados, los dividendos pagados por las sociedades anónimas y los intereses pagados por los bancos. Otras fuentes de información menos explotadas que pueden ser útiles son las ventas efectuadas con tarjetas de crédito -que puede ser entregada por las empresas administradoras de tarjetas de crédito y que permitiría verificar la correcta declaración de los débitos de IVA- y las compras con factura en supermercados y grandes tiendas -que permitiría detectar el uso indebido del crédito fiscal por parte de algunas empresas.<sup>158</sup>

La teoría tradicional ve en la fiscalización y las sanciones las dos principales herramientas que la administración tributaria posee para reducir la evasión.<sup>159</sup> La combinación de ambas determina los incentivos económicos a evadir que tienen los contribuyentes. Sin embargo, no es claro que el aumento de las sanciones necesariamente conduzca a un mayor cumplimiento tributario. El castigo excesivo puede conducir en la práctica a la inaplicabilidad de las sanciones, sobre todo cuando la legislación tributaria tiene un alto grado de incertidumbre. Por otro lado, las sanciones elevadas pueden incentivar la corrupción, puesto que la negociación entre contribuyente y fiscalizador se hace más rentable para ambas partes.

Por tanto resulta conveniente no uno sino varios mecanismos para el freno de la evasión fiscal, para el caso ecuatoriano se han planteado siete herramientas que podrían ayudar en la eficiencia recaudatoria del país.

1. Reforma Tributaria
2. Promover la facturación

---

<sup>158</sup>Jorratt De Luis M., “Evaluación de la capacidad recaudatoria del sistema tributario y de la evasión tributaria”, [http://www.sii.cl/aprenda\\_sobre\\_impuestos/estudios/ciat96.htm](http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/ciat96.htm)

<sup>159</sup>Guerrero Christi, “Recursos Tributarios”, <http://www.monografias.com/trabajos30/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel.shtml>

3. Implementación de Incentivos
4. Reducción de la informalidad
5. Fomentar la Cultura Tributaria
6. Sistemas elevados de control

#### 4.4.CAPACIDAD DE LOS ÓRGANOS RECTORES PARA CREAR INCENTIVOS AMBIENTALES

Debido a su carácter universal la protección ambiental compromete de diversas formas al gobierno de un país principalmente por el hecho de considerar que los recursos naturales tienen reconocimiento público. Su custodia eleva los niveles comunes de gestión cuando el patrimonio materia de resguardo corresponde a los denominados bienes públicos ambientales impuros: aquellos que por su naturaleza disminuyen al momento de su consumo, ocasionado la reducción de su cantidad disponible para los demás, son susceptibles de exclusión esto es que resulta factible exceptuar a algunos individuos de su uso, por ejemplo la utilización de fuentes de extracción petrolera para algunas empresas resultará una inversión exorbitante por el coste que implica una invasión de esa magnitud que sumada a ciertos permisos ambientales y tecnología limpia configuran un elevado capital, mientras que para otras empresas puede significar una inversión viable en torno a sus recursos económicos; en cambio los bienes públicos puros presentan características opuestas a) no exclusión: no es posible o es muy costoso, excluir a los agentes de consumos del bien y b) no rivalidad: el consumo de un bien por individuo no disminuye su porción disponible para los demás, siendo factible el consumo simultaneo de un mismo bien por agentes distintos<sup>160</sup>. Siendo el Estado un ente social cuyo objeto fundamental atiende a la consecución del bienestar de sus soberanos incluido entre ellos el cuidado ambiental, requiere de patrones complejos y específicos que lo obligan a ir más allá de un arquetipo aislado pues busca fijar políticas e instrumentos que conjuntamente direccionen el manejo y mejora de sistemas que permitan un óptimo desarrollo en cuanto a la preservación y reparación ambiental, en el

---

<sup>160</sup>Xavier Labadeneira C., León Vázquez M.,(2007): “*Economía Ambiental*” Perason Educación S.A., Madrid – España, Pág. 75

caso de nuestro país, conforme lo dictamina la Constitución de Montecristi, adicionalmente dichos instrumentos deben enfocarse en las políticas para la consecución del desarrollo sostenible, la protección de los derechos de la naturaleza y la obtención el buen vivir.

Se denomina instrumentos de Gestión Ambiental a los recursos que utiliza la sociedad guiado por un ente gubernamental para llevar a cabo acciones concretas destinadas a lograr los objetivos planteados por las políticas. Generalmente configuran el elemento técnico operativo de los planes y programas ambientales adoptados por el gobierno aunque pueden ser también mecanismos de orden jurídico o de otro tipo. Estos instrumentos que resultan de la iniciativa legal o administrativa disponen un conjunto de opciones al momento de responder a la solución de los problemas ambientales que afectan a un país.

Son varios los instrumentos por los que se puede optar al momento de responder a un objetivo ambiental sin embargo es importante tener en cuenta que para que su formación sea favorable debe empezar por observarse ciertos parámetros específicos. En un primer plano el contexto económico, político y social y la coyuntura particular en los cuales los instrumentos van a ser implementados resulta crucial al momento de definirse, pues se debe observar en qué medida el presupuesto Estatal está dispuesto a direccionarse a este objetivo, además de la economía particular de sus contribuyentes, pues una parte de ella directa o indirectamente financiará un porcentaje de los mismos. El conjunto de elementos humanos y materiales, reales y formales, deben estar dinámicamente interrelacionado bajo un contexto propicio que permita que la implementación de estos instrumentos se adapte a la población y resulten factibles a la hora de la práctica. La experiencia en otros campos ha indicado que la utilización flexible de los instrumentos a lo largo del tiempo *"facilita una reacción ágil y apropiada a las situaciones cambiantes, la explotación de las debilidades de los*

*contaminadores, o el desarrollo de un proceso de aprendizaje*"<sup>161</sup>. La flexibilidad bajo este contexto significa que la forma de aplicar el instrumento puede llegar a ser más importante que el instrumento mismo. Por esta razón se otorga tanta importancia a los procesos participativos en la selección de los instrumentos, como medio que sirve no sólo para alcanzar una solución satisfactoria para todas las partes interesadas, sino también para incorporar en las medidas tomadas la legitimidad requerida para su puesta en marcha.

Una vez establecidas las bases de gestión, resulta indispensable mencionar que para que un instrumento resulte eficaz y eficiente es necesario inmiscuir en su estudio además de los parámetros ya descritos -condiciones económicas, políticas y sociales- la naturaleza de los problemas ambientales, los actores involucrados, las capacidades de gestión para desplegar el instrumento, las necesidades de coordinación, unión de voluntades y la integración o vinculación con otros instrumentos, pues el grado de éxito de un instrumento de política particular dependerá de la magnitud positiva que se presente tras la interacción compleja de este conjunto de factores.

La elección sobre cuáles instrumentos o combinación de ellos pueden usarse para conseguir los fines manifiestos en las políticas gubernamentales es compleja, sin embargo uno de los instrumentos ambientales que ha demostrado traer óptimos resultados en el tratamiento de la protección y preservación del medio ambiente son los incentivos.

El Convenio sobre la Diversidad Biológica (CDB) (tratado internacional firmado en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo en 1992) detalla el concepto de incentivo. Para el CDB (1992), un incentivo es un instrumento económico o legal diseñado para favorecer actividades beneficiosas -incentivos

---

<sup>161</sup> Molina Ceballos J., "*Instrumentos de la Gestión Ambiental y Sistema de Gestión Ambiental*", <http://www.monografias.com/trabajos88/instrumentos-gestion-ambiental/instrumentos-gestion-ambiental.shtml>

positivos- o desalentar actividades que afectan a la conservación y uso sostenible de la diversidad biológica (incentivos negativos).<sup>162</sup>

Para Sisona Bokobo Moiche, los incentivos fiscales ambientales son tratamientos excepcionales por medio de los cuales la administración tributaria deja de percibir determinadas cantidades para promocionar delimitadas conductas o actitudes ecológicas favorables al medio ambiente.

La Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado define a los incentivos como instrumentos de tipo económico, establecidos en leyes y reglamentos para favorecer el cumplimiento de las normas ambientales.

En definitiva los incentivos ambientales se convierten en herramientas que son capaces de influir en el comportamiento público o privado cuyo fin se centra en alterar las opciones y patrones de comportamientos actuales de las personas y empresas para disminuir los efectos negativos futuros al sistema medioambiental, sopesando así los costos sociales entre los que se encuentran la pobreza y el bajo desarrollo humano.

Para que esta influencia resulte efectiva deben estar amparados en la creación de políticas, leyes, reglamentos o programas públicos. Estos últimos a su vez pueden ser fruto de las decisiones de los elaboradores de políticas económicas que toman en cuenta los convenios y tratados internacionales, tales como las expectativas y exigencias tanto de los mercados internacionales como de los locales, así como las necesidades de incrementar los beneficios sociales en una colectividad particular o nacional ya que estos parámetros configuran el pilar de sus objetivos.

---

<sup>162</sup>García Samaniego J., (2005): “*Sistemas de incentivos económicos y no económicos para el manejo forestal sustentable en Ecuador*”, pág. 127

En palabras de Acquatella, el buen desempeño de los mecanismos de política ambiental depende en gran medida de la solidez institucional y normativa que la respalda, en lo referente a coordinación de políticas, información, credibilidad y coherencia.<sup>163</sup>

Los incentivos poseen una amplia gama en cuanto a su clasificación<sup>164</sup> respecta, pero a fin de puntualizar aquellos que interesan al tema ambiental a continuación desarrollaremos los de mayor importancia:

#### **a. Incentivos ambientales fiscales**

Son estímulos fiscales que impulsan el cumplimiento de los objetivos propuestos por la política ambiental, configuran todo beneficio económico que se confiere directa o indirectamente a un sujeto por parte del Estado – al tener la potestad de aplicar gravámenes, tiene correlativamente la de dispensar su pago- con el fin de acentuar o desalentar una actividad a favor del medio ambiente (finalidad extra fiscal). Nuestra legislación prevé entre sus principales incentivos fiscales los siguientes:

- Exenciones
- Exoneraciones
- Deducciones
- Beneficios tributarios
- Desgravación

---

<sup>163</sup> Martine Dirven, Daniel Heymann, Sandra Manuelito, Jorge Martínez, Michael Mortimore, Annalisa Primi y Verónica Silva. La segunda parte estuvo a cargo de Daniel Titelman, quien recibió las contribuciones de Hugo Altomonte, Jean Acquatella, Gabriela Clivio, José Javier Gómez, Luis Lucioni, Ricardo Martner, Carlos de Miguel, Graciela Moguillansky, Patricio Rosas, Fernando Sánchez Albavera, Marianne Schaper y Miguel Solanes, y del consultor Pedro Cavalcanti Ferreira. (2004) “ *Desarrollo Productivo en Economías Abiertas* “ San Juan –Puerto Rico <http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/7/29107/Desarrollo%20Prod%20en%20Econ%20Abiertas%20DGE-2234.pdf>

<sup>164</sup> Cfr. Ramos Campos Q. :“*INCENTIVOS AMBIENTALES: CATALIZADORES DE NEGOCIOS VERDES*”[http://www.ceja.org.mx/IMG/INCENTIVOS\\_AMBIENTALES.pdf](http://www.ceja.org.mx/IMG/INCENTIVOS_AMBIENTALES.pdf)

Con la creación de la Ley Reformatoria para la Equidad tributaria se exoneró del pago de ICE (Impuesto a los Consumos Especiales) e IVA (Impuesto al Valor Agregado) a los focos ahorradores también denominados bombillas fluorescentes.

No obstante, de conformidad con el Art. 82 de la Ley de Régimen Tributario Interno los focos incandescentes, responsables de elevados niveles de contaminación debido a la emisión de grandes cantidades de calor para producir luz y a su alto contenido de plomo y mercurio, sustancias tóxicas, están gravados con un ICE de 100% <sup>165</sup>, antes este producto pagaba únicamente el IVA del 12%. Con la entrada en vigencia de la Ley Reformatoria para la equidad Tributaria el 1 de enero, tras su publicación en el Registro Oficial, un foco ahorrador de 20 vatios que costaba 2,49 dólares cuesta ahora veintinueve centavos menos, es decir 2,20 dólares; en cambio un bombillo incandescente que costaba 99 centavos, ahora estima su precio en 1,98 dólares. <sup>166</sup>Se estima que cada foco ahorrador tiene una durabilidad de tres a cinco años y que consume entre 60 y 70 por ciento menos energía eléctrica que los incandescentes. Durante toda su vida útil, una bombilla incandescente contribuye en el ambiente prácticamente con el doble de mercurio que una bombilla fluorescente compacta expuesta. Adicionalmente sus elevados grados de plomo exceden los límites de residuos peligrosos y son regulados como tales, porque contienen metales pesados tóxicos, por tanto estas bombillas aún no son reciclables y la quema o desecho en vertederos libera elementos tóxicos que contaminan el ambiente. Durante los años 2009-2012 se desarrolló nivel nacional una campaña de entrega gratuita de cerca de 800.000,00 focos ahorradores a cargo la Secretaría de Pueblos y Movimientos Sociales. Los focos no tuvieron costo alguno y además se disminuyó paulatinamente el costo de la planilla eléctrica. Sin duda alguna esta medida gubernamental se instauró

---

<sup>165</sup>Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno - Art. 82.- Están gravados con el impuesto a los consumos especiales los siguientes bienes y servicios: GRUPO I TARIFA Focos incandescentes excepto aquellos utilizados como insumos Automotrices 100%

<sup>166</sup>El Diario Manabita de libre pensamiento, (2008): <http://www.eldiario.ec/noticias-manabi-ecuador/65775-a-focos-ahorradores-se-les-elimino-el-iva/>

conjuntamente con las reformas tributarias con el fin de estimular el ahorro de energía y reducir la contaminación.

Otro ejemplo relevante de este tipo de incentivos lo constituye la depreciación acelerada, pues consiste en la posibilidad de que mediante la adquisición de maquinaria amigable con el medioambiente se tenga el beneficio fiscal en el pago del Impuesto a la Renta.

#### **b. Incentivos ambientales financieros**

Son los créditos, las fianzas, los seguros de responsabilidad civil, los fondos y los fideicomisos, cuando sus objetivos estén dirigidos a la preservación, protección, restauración o aprovechamiento sustentable de los recursos naturales y el ambiente, así como al financiamiento de programas, proyectos, estudios, investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación para la preservación del equilibrio ecológico y protección al ambiente.

#### **c. Incentivos ambientales de mercado**

Son las concesiones, autorizaciones, licencias y permisos que corresponden a volúmenes preestablecidos de emisiones de contaminantes en el aire, agua o suelo, o bien, que establecen límites de aprovechamiento a los recursos naturales, o de construcción en áreas naturales protegidas o en zonas cuya preservación y protección se considere relevante. A diferencia de los incentivos fiscales y financieros, estos incentivos son de carácter negativo ya que inducen a que se deje de realizar una conducta existente.<sup>167</sup>

---

<sup>167</sup>Ibídem, Pág. 134, Dirección Electrónica: Molina Ceballos J.

El numeral 2 del artículo 395 de nuestra Constitución, establece que las políticas de gestión ambiental se aplicarán de manera transversal y serán de obligatorio cumplimiento por parte del Estado en todos sus niveles y por todas las personas naturales o jurídicas en el territorio nacional. Bajo la misma línea el artículo 404 de del mismo cuerpo legal, determina que la gestión del patrimonio natural del Estado se sujetarán a los principios y garantías consagrados en la Carta Política y se llevará a cabo de acuerdo al ordenamiento territorial y una zonificación ecológica, de conformidad con la ley.

La Ley de Gestión Ambiental, al normar los instrumentos de gestión ambiental, en el Capítulo V, Art 35, se refiere a los instrumentos de aplicación de normas ambientales, dentro de los cuales destacan, los incentivos económicos para las actividades productivas que se enmarquen en la protección de medio ambiente y el manejo sustentable de los recursos naturales.

El Acuerdo Ministerial No. 86 de fecha 2 de Octubre de 2009, publicado en el Registro Oficial 64 del 11 de noviembre de 2009 , expedido por el Ministerio del Ambiente- en virtud de su atribución, contenida en el libro I del Texto Unificado de Legislación Ambiental, Título I De la Misión, Visión y Objetivos del Ministerio del Ambiente, artículo 1, el cual establece como su misión institucional el ejercer en forma eficaz y eficiente el rol de autoridad ambiental nacional, rectora de la gestión ambiental del Ecuador, garantizando un ambiente sano y ecológicamente equilibrado- consigna seis Políticas Ambientales Nacionales y sus respectivas estrategias las cuales desarrollaremos en el siguiente capítulo.

Para el tema materia de análisis voy a referir en este apartado la Política Ambiental No. 2, la cual apunta a la creación de incentivos. Esta Política reconoce el uso constante de los recursos naturales y sus servicios ambientales por la sociedad, donde para el mantenimiento de la naturaleza es necesario establecer un equilibrio con el metabolismo de los ecosistemas. Consecuentemente, al plantear el uso reconoce otras

estrategias como la misma conservación, que desde otros acercamientos puede incluir a los **mecanismos de incentivo económico**. En virtud de estos antecedentes de cuidado y preservación ambiental se plantean las siguientes estrategias:

Estrategia No. 1 "Manejar integralmente los ecosistemas".

Estrategia No. 2 "Conservar y usar sustentablemente el patrimonio natural, basado en la distribución justa y equitativa de sus beneficios",

Estrategia No. 3 "Insertar la temática ambiental en la Estrategia Nacional Territorial".

Se requiere un conjunto de incentivos y penalidades para motivar el cambio y la participación de agentes privados con criterios claros de sustentabilidad. Los instrumentos establecidos abren los contextos de los planes de gestión ambiental los cuales generalmente se compone de uno o más instrumentos, así como de otras actividades que para el caso en cuestión pueden incluir por ejemplo obras físicas de conservación, prevención o restauración. Organismos responsables y conexos y su capacidad para imponer y administrar tributos ambientales

El derecho como conjunto de normas jurídicas generales positivas direccionadas a imponer deberes y conferir facultades, cuya base son los principios de justicia, y en un plano más complejo, los de igualdad, tiene como finalidad establecer las bases convivencia social y resolver los conflictos que se suscitan en la relación entre los miembros de esa sociedad—las personas—y de estos con el Estado, su propósito es dotar a todos las secciones de la sociedad de los mínimos de seguridad y certeza. El derecho es pues una ciencia que cumple funciones sociales y en base a ello el pilar en el que se sustenta el Estado quien figura como ente abstracto y titular permanente del poder, capaz de asumir diversos roles, la preservación de la vida y el bienestar de sus soberanos es uno de ellos y este objetivo podrá concretarse mediante la regulación de la convivencia armónica del ser humano con el medio ambiente, dicho de otro modo, figura como apoyo del cuidado, preservación y aprovechamiento racional de los

recursos naturales. Bajo esta premisa el Estado adquiere una función reguladora lo cual implica la hegemonía de la regulación como forma de gobierno, pues abandona su carácter de productor y se concentra en un rol de generador y garante de las reglas de juego que la sociedad ha acordado como régimen de conveniencia.

Para cumplir con sus funciones es necesario que el ente gubernamental adopte una estructura eficiente capaz de direccionar su labor a la consecución de sus objetivos; la doctrina tradicionalista se centra en la división de poderes como forma de organización estatal pues en el ámbito político ha figurado como una de las teorías más importantes y adoptadas a nivel mundial. La misma podría describirse como una manera de organizar el Estado, agrupando y dividiendo sus funciones inicialmente en tres esferas diferenciadas (Ejecutivo, Legislativo y Judicial)<sup>168</sup>, aunque para el caso de nuestro país estas esferas comprenden dos facultades adicionales (Electoral y Transparencia y Control Social); cada una cumple un rol diferente y su existencia tiene por objetivo el control mutuo así como también la limitación de la concentración unánime del poder. Estos ejes centrales a su vez se subdividen, ya que para un óptimo funcionamiento en la obtención de los planes de gobierno es necesario edificar estructuras institucionales autónomas, corresponsables -Gobiernos Autónomos Descentralizados, GAD (provinciales, municipales y parroquiales)-, a las que el Gobierno central transfiere obligatoria, progresiva y definitivamente competencias, con los respectivos talentos humanos, financieros, materiales y tecnológicos, lo dicho atiende a lo que conocemos comúnmente como descentralización.

---

<sup>168</sup>Montesquieu: Teoría de la separación de poderes (1748)

Hay en cada Estado tres clases de poderes: el poder legislativo, el poder ejecutivo de los asuntos que dependen del derecho de gentes y el poder ejecutivo de los que dependen del derecho civil.

Por el poder legislativo, el príncipe, o el magistrado, promulga leyes para cierto tiempo o para siempre, y enmienda o deroga las existentes. Por el segundo poder, dispone de la guerra y de la paz, envía o recibe embajadores, establece la seguridad, previene las invasiones. Por el tercero, castiga los delitos o juzga las diferencias entre particulares. Llamaremos a éste poder judicial, y al otro, simplemente, poder ejecutivo del Estado.

El Art. 225 de la Constitución de Montecristi establece que el sector público se comprende por:

- 1. Los organismos y dependencias de las funciones Ejecutiva, Legislativa, Judicial, Electoral y de Transparencia y Control Social.*
- 2. Las entidades que integran el régimen autónomo descentralizado.*
- 3. Los organismos y entidades creados por la Constitución o la ley para el ejercicio de la potestad estatal, para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado.*
- 4. Las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos.<sup>169</sup>*

Conforme a lo dispuesto en la Constitución y en el Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización (COOTAD) Art. 117<sup>170</sup>, se conformó el Consejo Nacional de Competencias, organismo técnico con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera, patrimonio propio y sede en donde decida por mayoría de votos, integrado democráticamente por un representante de cada nivel de gobierno, que coordina el proceso de transferencia de competencias desde el gobierno central a los GAD.

El Consejo Nacional de Competencias, dentro de sus funciones, según dispone el COOTAD en su art. 119, tiene la responsabilidad de construir el Plan Nacional de Descentralización (PNDz), instrumento mediante el cual se gestiona el proceso de descentralización implementado en el Ecuador y que tiene como objetivos lograr el fortalecimiento de todos los niveles de gobierno, establecer la progresividad de la entrega de competencias constitucionales y la equidad territorial en el país.

---

<sup>169</sup>Constitución Política de la República del Ecuador, Art. 225.

<sup>170</sup>Consejo Nacional de Competencias - Art. 117- El Consejo Nacional de Competencias es el organismo técnico del Sistema Nacional de Competencias; es una persona jurídica de derecho público, con autonomía administrativa, presupuestaria y financiera, patrimonio propio y sede en donde decida por mayoría de votos. El Consejo Nacional de Competencias se organizará y funcionará conforme el reglamento interno que dicte para el efecto.

El Plan Nacional de Descentralización, se construyó con la asistencia técnica de la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES), mediante un proceso participativo que incluyó la realización de 25 talleres a nivel nacional, con la participación de alcaldes, prefectos, presidentes de las juntas parroquiales, representantes del Ejecutivo en el territorio, además de delegados de la sociedad civil, todos actores del proceso de descentralización.

En total asistieron tres mil delegados, de los cuales un 43 % estuvo conformado por organizaciones sociales y ciudadanía en general; el 36 % con representantes de gobiernos locales; y, el 21 %, con técnicos de las distintas carteras de estado en el territorio. También se organizaron grupos focales de diálogo con expertos sectoriales, académicos y gremios de los GAD, para evaluar los resultados de los talleres participativos.<sup>171</sup>

Ahora bien se ha establecido el manejo descentralizado de la entidades responsables en el ámbito general, resta pues dilucidar cuales son los organismos subsidiarios en materia ambiental.

Una de las primeras Leyes aprobadas por el Ecuador en respuesta a las necesidades que planteaban los tratados internacionales que el país había ratificado, fue la Ley de Prevención y Control de la Contaminación Ambiental, promulgada mediante el Decreto Supremo No 374, registro Oficial No. 97 de 31 de mayo de 1976. Posteriormente con el objeto de hacer efectivos los derechos y la protección medioambiental que brindaban los enunciados de la Constitución Política de 1998 y los postulados de la Declaración de Rio de Janeiro de 1992 sobre Ambiente y Desarrollo, se crea en el año 1999, con la Ley No. 37, Registro Oficial 245 de 30 de julio la Ley de Gestión Ambiental y su respectivo Reglamento tiene lugar cuatro años después en el año 2003.

---

<sup>171</sup>Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo.

Con la Ley de Gestión Ambiental se crea el Sistema Nacional Descentralizado de Gestión Ambiental, ejercido por el Ministerio de Ambiente el cual fue designando como la instancia rectora, coordinadora y reguladora del sistema en cuestión, así lo dispone su Art.5.<sup>172</sup>En su Capítulo II la referida Ley detalla las instancias encargadas de ejercer la autoridad ambiental, además de señalar sus funciones, competencias, instrumentos y vigilancia en lo referente a la gestión ambiental. El Art. 8 dispone que la autoridad ambiental nacional sea ejercida por el Ministerio del Ramo, que actuará como instancia rectora, coordinadora y reguladora del Sistema Nacional Descentralizado de Gestión Ambiental. El Ministerio del Ramo, cuenta con los organismos técnicos - administrativos de apoyo, asesoría y ejecución, necesarios para la aplicación de las políticas ambientales, dictadas por el Presidente de la República.

El Art. 9 define las competencias del Ministerio del ramo a saberse : a) Elaborar la Estrategia Nacional de Ordenamiento Territorial y los planes seccionales; b) Proponer, para su posterior expedición por parte del Presidente de la República, las normas de manejo ambiental y evaluación de impactos ambientales y los respectivos procedimientos generales de aprobación de estudios y planes, por parte de las entidades competentes en esta materia; c) Aprobar anualmente la lista de planes, proyectos y actividades prioritarios, para la gestión ambiental nacional; d) Coordinar con los organismos competentes para expedir y aplicar normas técnicas, manuales y parámetros generales de protección ambiental, aplicables en el ámbito nacional; el régimen normativo general aplicable al sistema de permisos y licencias de actividades potencialmente contaminantes, normas aplicables a planes nacionales y normas técnicas relacionadas con el ordenamiento territorial; e) Determinar las obras, proyectos e inversiones que requieran someterse al proceso de aprobación de estudios de impacto

---

<sup>172</sup>Ley de Gestión Ambiental, Art. 5 “Se establece el Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental como un mecanismo de coordinación transectorial, interacción y cooperación entre los distintos ámbitos, sistemas y subsistemas de manejo ambiental y de gestión de recursos naturales. En el sistema participará la sociedad civil de conformidad con esta Ley. ”

ambiental; f) Establecer las estrategias de coordinación administrativa y de cooperación con los distintos organismos públicos y privados; g) Dirimir los conflictos de competencia que se susciten entre los organismos integrantes del Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental; la resolución que se dicte al respecto causará ejecutoria. Si el conflicto de competencia involucra al Ministerio del ramo, éste remitirá el expediente al Procurador General del Estado, para que resuelva lo pertinente. Esta resolución causará ejecutoria; h) Recopilar la información de carácter ambiental, como instrumento de planificación, de educación y control. Esta información será de carácter público y formará parte de la Red Nacional de Información Ambiental, la que tiene por objeto registrar, analizar, calificar, sintetizar y difundir la información ambiental nacional; i) Constituir Consejos Asesores entre los organismos componentes del Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental para el estudio y asesoramiento de los asuntos relacionados con la gestión ambiental, garantizando la participación de los entes seccionales y de la sociedad civil; j) Coordinar con los organismos competentes sistemas de control para la verificación del cumplimiento de las normas de calidad ambiental referentes al aire, agua, suelo, ruido, desechos y agentes contaminantes; k) Definir un sistema de control y seguimiento de las normas y parámetros establecidos y del régimen de permisos y licencias sobre actividades potencialmente contaminantes y las relacionada con el ordenamiento territorial; l) Regular mediante normas de bioseguridad, la propagación, experimentación, uso, comercialización e importación de organismos genéticamente modificados; m) Promover la participación de la comunidad en la formulación de políticas y en acciones concretas que se adopten para la protección del medio ambiente y manejo racional de los recursos naturales; , y n) Las demás que le asignen las leyes y sus reglamentos.

En el Capítulo III se establece lo referente al Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental, el Art. 10 dispone que las instituciones del Estado con competencia ambiental formen parte del Sistema Nacional Descentralizado de Gestión Ambiental y se someterán obligatoriamente a las directrices establecidas por el Consejo Nacional de Desarrollo Sustentable. Este Sistema constituye el mecanismo de coordinación

transectorial, integración y cooperación entre los distintos ámbitos de gestión ambiental y manejo de recursos naturales; subordinado a las disposiciones técnicas de la autoridad ambiental.

El Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental está dirigido por la Comisión Nacional de Coordinación, integrada de la siguiente forma: 1. El Ministro de Medio del ramo, quien lo presidirá; 2. La máxima autoridad de la Secretaría Técnica de Planificación de la Presidencia de la República; 3. Un representante del Consorcio de Consejos Provinciales; 4. Un representante de la Asociación de Consejos Municipales; 5. El Presidente del Comité Ecuatoriano para la Protección de la Naturaleza y Defensa del Medio Ambiente CEDECNMA; 6. Un representante del Consejo de Desarrollo de las Nacionalidades y Pueblos del Ecuador, CODEMPE; 7. Un representante de los pueblos negros y afro ecuatorianos; 8. Un representante de las Fuerzas Armadas; , y 9 . Un representante del Consejo Nacional de Educación Superior, que será uno de los rectores de las universidades o escuelas politécnicas, así lo dispone el art. 11 del cuerpo legal en cuestión.

En el CAPITULO IV se define la participación de las instituciones del Estado del Sistema Descentralizado de Gestión Ambiental, el Art. 12 establece que dichas entidades tiene las siguientes funciones:

- a) Aplicar los principios establecidos en esta Ley y ejecutar las acciones específicas del medio ambiente y de los recursos naturales;
- b) Ejecutar y verificar el cumplimiento de las normas de calidad ambiental, de permisibilidad, fijación de niveles tecnológicos y las que establezca el Ministerio del ramo;
- c) Participar en la ejecución de los planes, programas y proyectos aprobados por el Ministerio del Ramo;

- d) Coordinar con los organismos competentes para expedir y aplicar las normas técnicas necesarias para proteger el medio ambiente con sujeción a las normas legales y reglamentarias vigentes y a los convenios internacionales;
- e) Regular y promover la conservación del medio ambiente y el uso sustentable de los recursos naturales en armonía con el interés social; mantener el patrimonio natural de la Nación, velar por la protección y restauración de la diversidad biológica, garantizar la integridad del patrimonio genérico y la permanencia de los ecosistemas;
- f) Promover la participación de la comunidad en la formulación de políticas para la protección del medio ambiente y manejo racional de los recursos naturales;
- g) Garantizar el acceso de las personas naturales y jurídicas a la información previa a la toma de decisiones de la administración pública, relacionada con la protección del medio ambiente.

En base a estas políticas de descentralización el Art. 13 designa a los consejos provinciales y a los municipios como entes capaces de dictar políticas ambientales seccionales con sujeción a la Constitución Política de la República y a la Ley de Gestión Ambiental.

A través del Art. 9, literal i)<sup>173</sup> de la Ley Especial de Descentralización del Estado y de Participación Social les son transferidas por parte de la Función Ejecutiva a las municipalidades, las atribuciones y responsabilidades para controlar, preservar y defender el medio ambiente:

---

<sup>173</sup>Ley Especial de Descentralización del Estado y de Participación Social -Art. 9.- La Función Ejecutiva transferirá definitivamente a los municipios las funciones, atribuciones, responsabilidades y recursos, especialmente financieros, materiales y tecnológicos de origen nacional y extranjero, para el cumplimiento de las atribuciones y responsabilidades que se detallan a continuación:

- i) Controlar, preservar y defender el medio ambiente. Los municipios exigirán los estudios de impacto ambiental necesarios para la ejecución de las obras de infraestructura que se realicen en su circunscripción territorial.

La ley de descentralización antes citada, sin perjuicio de las transferencias dispuestas en la misma, en su art. 13<sup>174</sup> faculta a la Función Ejecutiva, a suscribir convenios con las municipalidades para delegar la responsabilidad y las atribuciones inherentes al cumplimiento de determinadas actividades y funciones, así como la prestación de servicios públicos específicos.

El numeral 7 del Art. 120 de la Constitución del Ecuador dispone dentro de las atribuciones de la Asamblea Nacional crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.

Bajo el mismo sentido en su Art. 301 dispone que sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos, y sólo por acto normativo de órgano competente se puede establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales son creadas y reguladas de acuerdo con la ley.

De lo descrito se desprende que sobre estructura institucional central se edifican estructuras autónomas, corresponsables fiscalmente, sobre las cuales el principio de subsidiariedad alcanza todo su sentido, pues los ciudadanos estarán en mejor situación para sopesar costes y beneficios de los programas públicos locales y exigir la rendición de cuentas cuando son contribuyentes directos de los mismos. No obstante, la

---

174 Ley Especial de Descentralización del Estado y de Participación Social - Art. 13.- Sin perjuicio de las transferencias dispuestas en esta Ley, la Función Ejecutiva podrá, mediante convenio con la respectiva institución del Régimen Seccional Autónomo o persona jurídica creada por Ley para la prestación de servicios públicos descentralizados, delegar por el tiempo que fije el convenio y en las condiciones que éste determine, la responsabilidad y las atribuciones inherentes al cumplimiento de determinadas actividades y funciones, así como la prestación de servicios públicos específicos.

En el convenio en cuya virtud se concrete la delegación, se determinarán los recursos financieros, materiales y tecnológicos que se asignen para la ejecución de las actividades, funciones y servicios delegados.

Las municipalidades, consejos provinciales y personas jurídicas creadas por Ley para la prestación de servicios públicos descentralizados, podrán dar por terminado el convenio por resolución unilateral, en el caso de que no se haga efectiva la entrega de los recursos determinados para la delegación respectiva.

descentralización tributaria debe tratarse diligentemente porque aún se presentan ciertas dudas sobre los beneficios que puedan alcanzarse en cuanto a eficiencia y equidad.

Boadway y Shah hacen un balance sobre el tema puntualizando varios aspectos, entre los que destacan lo económico que resulta desde el punto de vista administrativo y de cumplimiento fiscal, tener una gran autoridad recaudatoria pues simplifica la consecución de la equidad y a su vez evita la competencia fiscal desigual, las distorsiones en el funcionamiento del mercado común interno y las consecuentes ineficiencias en la asignación de los recursos<sup>175</sup>. Estos principios constitucionales delimitan la potestad tributaria del Estado; de modo que ningún orden de gobierno u órgano público puede actuar de manera arbitraria en contra de los contribuyentes despojándolos de su patrimonio. Tampoco estos principios pueden ser excusa para que el contribuyente eluda su responsabilidad, pues los mismos presuponen tanto la obligación de los gobernados de contribuir al gasto público como el correlativo derecho de las haciendas para que los particulares le transfieran una parte de su ingreso, utilidad o patrimonio, según sea el caso.<sup>176</sup>

En definitiva todas las entidades gubernamentales independientemente de su jerarquía institucional, tienen el deber de cuidar el medio ambiente en beneficio de los habitantes de cada provincia, ciudad o cantón; obligación establecida en la Constitución, en la Ley Orgánica de Régimen Municipal, Ley de Gestión Ambiental y Ley de Descentralización del Estado y Participación Social, asimismo tienen el poder para crear tasas y contribuciones especiales, pero la creación de impuestos está limitada únicamente a la función Legislativa, y los proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos

---

<sup>175</sup> Guerrero Christian, “*Recursos Tributarios*”, [www.monografias.com/trabajos30/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel.shtml](http://www.monografias.com/trabajos30/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel.shtml)

<sup>176</sup>Coello Cordero P. (2007): “*Incentivos fiscales para la protección del medio ambiente a nivel municipal en el Ecuador (tasas)*” Tesis: <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/403/1/T657-MDE-Coello-Incentivos%20fiscales%20para%20la%20protecci%C3%B3n%20del%20medio%20ambiente%20a%20nivel%20municipal%20en%20el%20Ecuador.pdf>

al Ejecutivo, sin embargo son responsables de su recaudación y puesta en marcha y regulación así como el crear ciertos incentivos tributarios para estimular las actividades realizadas en pro de mantener el medio ambiente o frenar las prácticas que le sean nocivas .

## CAPITULO V

### DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS POR IMPUESTOS AMBIENTALES

#### 5.1. DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS EN FUNCIÓN DE LAS POLÍTICAS AMBIENTALES

La preservación de un ambiente sano y equilibrado es un objetivo que la gran mayoría de los países del mundo pretende alcanzar, sin embargo este fin suele contraponerse a otra aspiración igualmente legítima de las sociedades que es el crecimiento económico; pese a los esfuerzos por encontrar un justo equilibrio entre ambiente y economía la sociedad no ha sido capaz de priorizar al ecosistema como medio de subsistencia pues sus intereses personales han obviado a los relevantes, razón por la cual la protección ambiental ha requerido la intervención del gobierno en la economía, aunque a veces resulta difícil establecer el grado y la naturaleza de dicha intervención.

Hoy en día son varios los mecanismos que se han establecido en pro del medio ambiente, uno de ellos ha sido forjar en las legislaciones pautas específicas que direccionen el comportamiento de los agentes contaminantes, todos los esfuerzos se encuentran encaminados a buscar el desarrollo sustentable, es decir, un equilibrio entre la sociedad, la economía y el ambiente mediante las llamadas políticas ambientales. Estas últimas resultan del conjunto de decisiones políticas que buscan conservar las bases naturales de la vida humana y conseguir un desarrollo sostenible, en sus estructura incorporan objetivos, principios, criterios y orientaciones generales que expresan el fiel propósito de promover el desarrollo hacia la sostenibilidad, minimizar los impactos negativos ambientales y mantener las oportunidades sociales y económicas del desarrollo sustentable, que sólo es viable cuando los tres elementos: social, económico y ambiental son tratados equilibradamente y su puesta en marcha depende de una amplia variedad de instrumentos y planes. En definitiva las políticas ambientales, reflejan las

acciones que tienen como objeto incidir en la preservación ambiental, prevención y control de la contaminación y la gestión de recursos naturales.

Distinguir entre políticas, instrumentos y planes es necesario para efectos analíticos y prescriptivos pero estas tres dimensiones se encuentran con frecuencia fundidas en la práctica y diferenciarlas no resulta una tarea fácil pues generalmente los instrumentos y planes están inmersos en la políticas.<sup>177</sup>

La internacionalización de las políticas ambientales tiene lugar, fundamentalmente, desde hace cuatro décadas a partir de los años setenta con la conferencia de Estocolmo en 1972 y en 1983 con el informe de la Comisión Brundtland. Desde entonces los estados, las organizaciones intergubernamentales, las empresas, la ONG y los científicos han desplegado una cantidad considerable de recursos con el fin de promover, influir o dificultar el avance de las negociaciones sobre acuerdos internacionales sobre el medio ambiente. El cambio climático es, de lejos, el componente mejor conocido de la política ambiental internacional, pero hay una densísima red de convenios, normas y negociaciones acerca de un buen número de otros problemas ambientales, incluyendo la biodiversidad, la bio-seguridad, la lluvia ácida, el ozono estratosférico, la desertificación, el comercio de especies en peligro de extinción, los residuos peligrosos, las ballenas, la Antártida y la contaminación del mar, entre otros, de ahí la dificultad para plantear directrices eficientes.<sup>178</sup> El congreso de Río de Janeiro en 1992 marcó otro cambio importante en la historia de la política ambiental a nivel global, dado que los países del sur global tomaron mayor protagonismo y por primera vez se llegó a establecer metas concretas, particularmente el Estado ecuatoriano imprimió un mayor impulso a la formulación de políticas y cuerpos normativos,

---

177Rodríguez Becerra M.- Guillermo Espinoza, “*Gestión ambiental en América Latina y el Caribe: Evolución, tendencias y principales prácticas*”: <http://www.manuelrodriguezbecerra.org/gestiona.htm>

178Oriol Costa, “*Políticas Internacionales del Medio Ambiente*”:

[http://www.ibe.org/index.php?option=com\\_content&task=view&id=102&Itemid=82&lang=es](http://www.ibe.org/index.php?option=com_content&task=view&id=102&Itemid=82&lang=es)

durante aquella época, orientados al manejo de la biodiversidad y gestión ambiental eficiente.<sup>179</sup>

A pesar de las iniciativas la política ambiental continúa siendo un desafío en la mayoría de países principalmente en aquellos que se encuentran en vías de desarrollo como es el caso de nuestro país, ya que no cuentan con un adecuado marco jurídico, esta problemática surge debido a que de manera general las políticas ambientales se han manifestado respondiendo a las urgencias derivadas principalmente de efectos adversos como la contaminación producida por la expansión urbana e industrial, la deforestación, la erosión de los suelos, el deterioro de los recursos del mar y la contaminación por la actividad de hidrocarburos y minera entre otros que dependiendo de la región en la que se desarrollen causan en mayor o menor proporción un daño que se pretende subsanar brevemente; otro factor que influye en el desarrollo es el económico pues los temas ambientales requieren de altos costos y su financiamiento resulta difícil a menudo se observa que los proyectos no se realizan porque existen problemas de financiamiento o porque su rentabilidad no se calcula de manera correcta.

Las políticas ambientales se pueden dividir en explícitas o implícitas.<sup>180</sup>

#### 5.1.1. Políticas Ambientales Explícitas

Son aquellas que tienen el propósito específico y definido de provocar un efecto en el comportamiento de quienes contaminan el medio ambiente, se encuentran formuladas y publicadas en documentos oficiales aprobados o expedidas formalmente por algún organismo estatal. Son las denominadas políticas nacionales y sub nacionales sobre medio ambiente o las políticas que se refieren a recursos particulares como el agua, los bosques o el aire. Algunos elementos de la política ambiental explícita se encuentran

---

<sup>179</sup>Ibídem

<sup>180</sup>Rodríguez Becerra M.- Guillermo Espinoza, “*Gestión ambiental en América Latina y el Caribe: Evolución, tendencias y principales prácticas*”: <http://www.manuelrodriguezbecerra.org/gestiona.htm>

consagrados en la Constitución y la ley, o en los decretos y resoluciones normativas y administrativas emanadas del poder ejecutivo, para desarrollarlas o reglamentarlas, y con frecuencia se reiteran en los documentos bautizados como política. Se denominan políticas explícitas no sólo por el hecho de encontrarse formuladas formalmente en documentos, sino en particular porque son concebidas con el propósito de proteger al medio ambiente.

En este último sentido también hacen parte de las políticas explícitas aquellas decisiones o medidas que se toman día a día como respuesta a problemas ambientales urgentes, o en virtud de otras motivaciones, sin que hubiesen estado previstas en las formulaciones formales. Entre estas se cuentan, por ejemplo, algunas de las respuestas dirigidas a atender emergencias o desastres ambientales imprevistos; o también se cuentan algunas medidas para la protección ambiental surgidas para satisfacer intereses políticos de los gobernantes sin que ellas hagan parte de alguna de las políticas existentes.

#### 5.1.2. Políticas Ambientales Implícitas

Son aquellas decisiones que se toman en otros ámbitos de la política pública o en los sectores productivos y que influyen en la transformación del medio ambiente. Ellas pueden hacer parte de acuerdos multilaterales o de políticas y legislaciones económicas y sociales de carácter general o sectorial sin que sus impactos ambientales hubiesen sido previstos o debidamente tomados en cuenta. Son políticas que pueden tener tanto consecuencias negativas como positivas para la protección ambiental, siendo el primero de los casos el más común.

Las políticas ambientales tienen carácter público pues son producto de la innovada tendencia de reformas institucionales por parte del gobierno que tienen como objetivo traducir la visión estratégica del Estado a tres ejes instrumentales que han pretendido ser abordados en forma integrada, transversal y sistemática: recuperación de la capacidad de acción del Estado, organización institucional ambiental en sentido transversal para

integrar las consideraciones ambientales a todas las áreas sectoriales de la administración pública, e integración de la sustentabilidad y la dimensión ambiental a la lógica de las decisiones económicas.

Adicional a lo descrito el gobierno con la intención de dotar de un contenido específico al sector ambiental, cuyo resultado debería ser la revalorización de los ámbitos y mecanismos de formación de las respectivas políticas públicas. Ha instaurado estrategias específicas a cada política lo cual a pesar de que supone un proceso dinámico y complejo pretende traer como resultado la restitución de un ambiente sano. En el caso de nuestro país las políticas ambientales no difieren del estándar internacional y se reducen a las siguientes: <sup>181</sup>

**POLÍTICA NO. 1: "ARTICULAR UN ACUERDO NACIONAL PARA LA SUSTENTABILIDAD ECONÓMICA-AMBIENTAL"**, la cual apunta a una escala óptima de la economía con relación al ecosistema. Las estrategias que se proponen en este sentido, buscan alcanzar una escala adecuada de la economía ecuatoriana en relación al mantenimiento y uso de los recursos naturales.

**Estrategia No. 1** "Incorporar la variable ambiental en el modelo económico y en las finanzas públicas."

**Estrategia No. 2** "Adaptación del sector productivo a las buenas prácticas ambientales".

**Estrategia No. 3** "Implementar mecanismos de extracción/explotación sustentable de recursos naturales renovables y no renovables.". Se concentra en las actividades de extracción de recursos, principalmente temas petroleros y mineros.

**Estrategia No. 4** "Incentivar actividades productivas rentables de bajo impacto ambiental". Se propone una estrategia comercial que fomenta la venta de productos de bajo impacto ambiental, la política fomenta y apoya las actividades que no contaminan, que permiten la cohesión social y el cuidado del medio ambiente. El fomento del Estado

---

<sup>181</sup>Ministerio del Ambiente, Acuerdo Ministerial No. 086, 2 de Octubre de 2009, publicado en el Registro Oficial 64 del 11 de noviembre de 2009

puede ser a través de préstamos y apoyo técnico, pero también depende del cambio en los patrones de consumo de la sociedad.

**POLÍTICA NO. 2: "USAR EFICIENTEMENTE LOS RECURSOS ESTRATÉGICOS PARA EL DESARROLLO SUSTENTABLE: AGUA, AIRE, SUELO, BIODIVERSIDAD Y PATRIMONIO GENÉTICO"**, esta reconoce el uso constante de los recursos naturales y sus servicios ambientales por la sociedad, donde para el mantenimiento de la naturaleza es necesario establecer un equilibrio con el metabolismo de los ecosistemas.

**Estrategia No. 1** "Manejar integralmente los ecosistemas". El uso que se dé a los recursos naturales, las actividades productivas que se llevan a cabo, la gestión de conservación de ecosistemas, la planificación de parámetros ambientales dentro de diversas áreas geográficas y sociales, así como la explotación de los recursos, no deben consistir solo en parámetros de conservación, sino más bien en saber manejarlos para mantener su diversidad biológica y mantener su salud, vitalidad y productividad.

**Estrategia No. 2** "Conservar y usar sustentablemente el patrimonio natural, basado en la distribución justa y equitativa de sus beneficios", **Estrategia No. 3** "Insertar la temática ambiental en la Estrategia Nacional Territorial". **POLÍTICA NO. 3: "GESTIONAR LA ADAPTACIÓN AL CAMBIO CLIMÁTICO PARA DISMINUIR LA VULNERABILIDAD SOCIAL, ECONÓMICA Y AMBIENTAL"**,

**Estrategia No. 1** "Mitigar los impactos del cambio climático y otros eventos naturales y antrópicos en la población y en los ecosistemas". En el Ecuador existen tres sectores más vulnerables que requieren estrategias frontales de protección frente al cambio climático: la línea de Costa, los páramos y las zonas agrícolas. Se necesita un sistema serio de monitoreo y de alerta temprana sobre estas zonas.

**Estrategia No. 2** "Implementar el manejo integral del riesgo para hacer frente a los eventos extremos asociados al cambio climático".

**Estrategia No. 3** "Reducir las emisiones de gases de efecto invernadero en los sectores productivos y sociales". Esto supone, un trabajo en conjunto con municipios, ministerios, sectores productivos y la sociedad en general.

**POLÍTICA NO. 4 "PREVENIR Y CONTROLAR LA CONTAMINACIÓN AMBIENTAL PARA MEJORAR LA CALIDAD DE VIDA"**

**Estrategia No. 1** "Prevención de la contaminación y mitigación de sus efectos, así como reparación del ambiente". Lo que se espera es que el problema de contaminación se elimine o se minimice en su origen, en la medida de lo posible, o que se prevenga su existencia cuando sea viable; y que solo se apliquen medidas "a posteriori", cuando se hayan agotado todos los mecanismos de prevención; y que en todo caso se planteen las soluciones después de un estudio ponderado de cada situación particular, no mediante generalizaciones.

**Estrategia No. 2** "Manejar integralmente los desechos y residuos".

**POLÍTICA NO. 5: "INSERTAR LA DIMENSIÓN SOCIAL EN LA TEMÁTICA AMBIENTAL PARA ASEGURAR LA PARTICIPACIÓN CIUDADANA"**. El aspecto humano, totalmente ligado al de la naturaleza y el ambiente, constituyen un todo, que tiene que ser tomado en cuenta frente a la problemática ambiental.

**Estrategia No. 1:** "Manejar integralmente la conflictividad socio ambiental". La institucionalidad ambiental debe favorecer los reclamos de las comunidades y servir como un medio para que se fomente la comunicación entre los diferentes actores presentes en un conflicto.

**Estrategia No. 2** "Fortalecer capacidades ciudadanas para el manejo sustentable de los recursos naturales".

**Estrategia No. 3** "Reconocer la interculturalidad del Ecuador en su dimensión ambiental". Esta estrategia considera como existe esta simbiosis entre naturaleza y cultura, donde la mayoría de pueblos del Ecuador, sobre todo en las zonas rurales, ha construido su cosmovisión desde el conocimiento de la biodiversidad.

**POLÍTICA NO. 6: "FORTALECER LA INSTITUCIONALIDAD PARA ASEGURAR LA GESTIÓN AMBIENTAL".** Para llevar a cabo este propósito, se debe fortalecer la institucionalidad en varios niveles. Primeramente es necesario mejorar la labor del MAE, desconcentrar y descentralizar sus competencias, pero a la vez también crear organismos multisectoriales que busquen el control ambiental y llenar los vacíos que presenta actualmente la normativa ambiental.

**Estrategia No. 1** "Actualizar y aplicar de manera efectiva la normativa ambiental".

**Estrategia No. 2** "Implementar una justa y participativa gobernanza ambiental". Este eje apunta a varios aspectos, primero se debe mejorar la presencia del Estado en todas las zonas rurales del país. Un segundo aspecto es impulsar un sistema claro de control ambiental, a nivel nacional, de todas las actividades productivas potencialmente contaminantes. Por último se debe desarrollar mecanismos para la dotación de justicia ambiental a escala nacional.

**Estrategia No. 3** "Coordinar la cooperación y participar en la dinámica internacional ambiental".

**Estrategia No. 4** "Gestionar la investigación, información, educación, ciencia y tecnología en temas ambientales".

Está claro que nuestras políticas ambientales reflejan un universo de ideas positivas encaminadas a la consecución de un ambiente sustentable, sostenibilidad de recursos no renovables preservación colaboración entre los escalones gubernamentales investigaciones en pro de tecnologías eco eficientes, etc, pero su puesta en marcha si bien requiere del factor humano, en tanto colaboración entre entes estatales y la ciudadanía en su conjunto, demanda también recursos económicos destinados específicamente a su realización ya que como todo proyecto su ejecución genera una serie de costos y en materia ambiental son costos a largo plazo pues a pesar de que se plantean peticiones de optimización de los recursos a corto plazo el ambiente por lo general manifiesta objetivos de periodos extensos y es que los problemas ambientales,

por definición, tienen soluciones que demanda etapas prolongadas de tiempo, los resultados de medidas para conservar bosques o disminuir la contaminación del aire o de cuerpos acuíferos por ejemplo se perciben muchos años después, incluso décadas, más tarde de haber sido ejecutadas.

Ahora bien el financiamiento de estas políticas le corresponde específicamente al Gobierno y es precisamente con la utilización de fondos públicos con los que el ente Estatal hace posible la ejecución de las metas ambientales; particularmente son los fondos que componen el presupuesto General del Estado los que en función del Plan Nacional de Desarrollo (Plan Nacional del Buen Vivir 2013- 2017) tal como lo dispone la Carta Política en sus artículos 280<sup>182</sup> y 293<sup>183</sup> y a una serie de políticas estatales económicas de distribución direccionan un porcentaje a la entidad rectora, en este caso el Ministerio del Ambiente para que este gestione la consecución de la políticas.

El presupuesto General del Estado es el medio regulador y controlador de la economía y finanzas mediante el cual se debe manejar los gastos, inversiones y distribución participativa que debe realizar el Gobierno Central en función de los ingresos previstos para el año de su ejercicio de acuerdo con la Constitución y las leyes vigentes en el año de su uso.

---

<sup>182</sup>Constitución Política de la República del Ecuador - Art. 280.-El Plan Nacional de Desarrollo es el instrumento al que se sujetarán las políticas, programas y proyectos públicos; la programación y ejecución del presupuesto del Estado; y la inversión y la asignación de los recursos públicos; y coordinar las competencias exclusivas entre el Estado Central y los Gobiernos Autónomos Descentralizados. Su observancia será de carácter obligatorio para el sector público e indicativo para los demás sectores.

<sup>183</sup>Constitución Política de la República del Ecuador - Art. 293.- La formulación y la ejecución del Presupuesto General del Estado se sujetarán al Plan Nacional de Desarrollo. Los presupuestos de los gobiernos autónomos descentralizados y los de otras entidades públicas se ajustarán a los planes regionales, provinciales, cantonales y parroquiales, respectivamente, en el marco del Plan Nacional de Desarrollo, sin menoscabo de sus competencias y su autonomía.

Los gobiernos autónomos descentralizados se someterán a reglas fiscales y de endeudamiento interno, análogas a las del Presupuesto General del Estado, de acuerdo con la ley

El Art.77 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas define al *Presupuesto General del Estado como el instrumento para la determinación y gestión de los ingresos y egresos de todas las entidades que constituyen las diferentes funciones del Estado. No se consideran parte del Presupuesto General del Estado, los ingresos y egresos pertenecientes a la Seguridad Social, la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados.*

En el Ecuador los ingresos más significativos en el Presupuesto Estatal lo configura la recaudación tributaria y el petróleo, pues conjuntamente en el último periodo (2014) representaron alrededor de los 51,35% del total de los \$36.317.000.000 estimados en la proforma presupuestaria.

En el presupuesto del 2015, el gobierno actual espera que la recaudación por impuestos sea de \$15.565,7millones, es decir, su peso en el presupuesto será de 2,4% adicionales con respecto al año anterior que fue de 40,8%. Con ello se afirma que la política tributaria del régimen experimenta un crecimiento en base a novedosas medidas adoptadas tales como la generación de nuevos impuestos, la elevación porcentual de algunos de ellos y la ampliación de la masa de contribuyentes.<sup>184</sup>

Se estima que para este año el gobierno recaudara \$1625millones más con respecto al año 2014 entre las principales líneas de acción a tomarse en cuenta para el periodo fiscal 2015 se encuentran las siguientes:<sup>185</sup>

---

<sup>184</sup>El ecuatoriano – Diario Digital, (2014): “*El presupuesto general del estado 2015: Nuevo reves del correísmo en Ecuador*”:<http://elecuadoriano.net/2014/11/10/el-presupuesto-general-del-estado-2015-nuevo-reves-del-correismo-en-ecuador/>

<sup>185</sup> Carrasco Carlos, (2012): “*SRI: Los impuestos financian el 60% del Presupuesto del Estado*”:<http://www.explored.com.ec/noticias-ecuador/sri-los-impuestos-financian-el-60-del-presupuesto-del-estado-554874.html>

- a) Constituir nuevos impuestos a la plusvalía y a la comida chatarra, según las propias declaraciones del Ministro de Economía
- b) Ampliación de la masa contribuyentes especialmente del sistema RISE (Régimen Impositivo Simplificado) que abarca actividades económicas especialmente de los pequeños comerciantes, artesanos y pequeños agricultores; y,
- c) Incremento de tributos a los artículos que pagan ICE (Impuestos a los Consumos Especiales).

Como se observa el gobierno instituye miras al crecimiento de los ingresos que genera el Servicio de Rentas Internas, pero estos montos tiene ya establecida una dirección concreta o emergente pues cada vez que las arcas estatales han requerido financiar casos de emergencia o ciertas políticas públicas, los ojos han volteado hacia la capacidad recaudatoria del Servicio de Rentas Internas, lo cual da la impresión de que ahora se está utilizando a los tributos como herramienta política. *“Y, si bien rinde dinero, eso merma la credibilidad en la autoridad tributaria. Porque cualquier momento le llega la hora a cualquier persona con el pretexto de que hay que financiar alguna obra social”*. Este inconveniente no es de hoy, entre 1994 y el 2003 la inversión ambiental se reducía a 27 millones de USD al año lo cual representaba el 0,12% en promedio respecto al PIB, y apenas el 2% de la totalidad de la inversión que realiza el sector público ecuatoriano ,si bien el Estado Ecuatoriano distribuye el presupuesto estatal en bases porcentuales a las instituciones públicas de acuerdo a las prioridades establecidas a los ingresos y gastos con los que cuenta el país, no se ha priorizado aun el sector ambiental.<sup>186</sup>

En todo caso, no debe pensarse que los costos para cumplir con las políticas ambientales más exigentes son extremadamente altos estos varían en función de cada una de ellas y al tratarse de un bien cuya relevancia es global no se debe escatimar en el presupuesto sin embargo tal parece que tras la visión gubernamental existen otras prioridades.

---

<sup>186</sup>“Políticas Ambientales”

<http://www.pnuma.org/deat1/pdf/Ecuador%20pdf/09.%20Capitulo%207.%20Politic%20ambientales.pdf>

## 5.2. SANCIONES AL INCUMPLIMIENTO

Toda institución social está compuesta de varios grupos sociales y es cada uno de ellos los que establecen los modelos y pautas colectivas de conducta. La combinación de esas pautas de comportamiento practicadas por los individuos moldea el carácter y actuación de las instituciones sociales. Sin embargo este comportamiento no es siempre positivo a menudo nos encontramos con varias transgresiones o vulneraciones de todo tipo hacia los derechos de los demás y la naturaleza no es la excepción, lo dicho sugiere un conjunto de mecanismo que direccionen y modifiquen los comportamientos negativos , pero estos mecanismos no siempre son de fácil ejecución más aun en el derecho ambiental pues por sus características decodificantes, heréticas, mutantes, y principalmente por el hecho de que conglomeran problemas que convocan a todas las ciencias sin excluir cuya transgresión compromete a los derechos de toda una sociedad presente y futura el freno ante esta es aún más complicado.

Se define como sanción a la aplicación de algún tipo de pena o castigo imputable a un individuo en respuesta a un determinado comportamiento considerado inapropiado, peligroso o que ha desatendido los parámetros impuestos por el ordenamiento jurídico. En este sentido, el concepto de sanción congrega dos alcances, el jurídico y el social, contando cada uno con elementos particulares, aunque inicialmente contengan contextos diferentes se encuentran interconectadas entre sí, y en la práctica puede llegar a guardar similitudes bastante estrechas. No obstante el contexto de sanción encuentra mayor relación en el ámbito jurídico pues el derecho es un orden coactivo de la conducta humana, ya que establece sanciones cuando la conducta del hombre se opone a lo que establecen las normas, estas sanciones otorgadas por el orden jurídico -dado su carácter coactivo-determina los escenarios para que se ejerza coacción física cuando sea

necesaria; protegiendo de esta manera a los individuos sujetos al orden contra el uso de la fuerza por parte de otros individuos garantizando así la seguridad colectiva<sup>187</sup>

García Máynez señala que la sanción es la "consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado". La sanción es esencial al derecho, en efecto, "no hay derecho sin sanción", ya que ésta hace a la esencia de lo jurídico, aunque en algunas situaciones no se logre vislumbrar en un primer plano.<sup>188</sup>

Dicho de otro modo la sanción es el proceder impuesto por la autoridad pública al autor de una infracción a un deber jurídico pues generalmente se encuentran fijadas por ley y surgen como el resultado de todo un sistema de categorías y jerarquizaciones que hace que cada hecho adopte un tipo específico de sanción, dependiendo del valor que se le da al bien jurídico protegido.

La potestad sancionadora pertenece al Estado, este último posee la facultad de imponer el castigo correspondiente a quien contraviene las normas de derecho, con el objeto de proteger el interés general o los derechos de los ciudadanos. La misma ley otorga al Estado la potestad de sancionar las conductas que pueden afectar los derechos, y además, faculta para ejecutar estas sanciones. Su límite está fijado por los principios constitucionales que regulan el poder político, y las normas de derecho internacional contenidas bajo su ordenamiento jurídico. El ius puniendi del Estado, es ejercitado a través del Derecho Penal y el Derecho Administrativo, ambos gozan de identidad en sustancia y materia, no obstante el primero es un derecho de última ratio y la potestad sancionadora de la Administración es de aplicación inmediata.

---

<sup>187</sup> Santaella Carla, "Análisis de la Teoría Pura del Derecho de Hans Kelsen": <http://www.monografias.com/trabajos87/analisis-teoria-pura-del-derecho-hans-kelsen/analisis-teoria-pura-del-derecho-hans-kelsen.shtml#ixzz3RMdx70F1>

<sup>188</sup>"Definición de Sanción":<http://www.definicionabc.com/social/sancion.php#ixzz3RGYZWoCk>

Con las sanciones se pueden perseguir tres finalidades básicas:<sup>189</sup>

- 1) El cumplimiento forzado de la norma
- 2) La indemnización de daños y perjuicios
- 3) Un castigo (pena privativa de libertad), cuando el hecho resulta grave.

Dependiendo del derecho vulnerado las sanciones impuestas difieren una de otra, a medida que el valor que se imputa al bien jurídico protegido aumenta la sanción se desarrolla en escalas, para establecer los parámetros bajo los cuales se va a ejecutar la sanción es necesario tener claro el tipo de infracción cometida de modo que se deben esclarecer en primer plano las clases de infracciones para ajustar las respectivas sanciones.

En materia ambiental las infracciones se clasifican en<sup>190</sup>:

### **Infracciones Administrativas**

Se refiere a las infracciones (trasgresión o incumplimiento de una norma legal) cometidas contra las normas expedidas por la administración pública para proteger el ambiente mediante estándares, licencias y permisos que deben ser cumplidas por los particulares. El incumplimiento de la norma ambiental permite a la administración pública (estatal o municipal), si los hechos no son constitutivos de un delito, abrir un expediente e imponer al responsable la sanción respectiva, si así lo prevén las normas aplicables.

Las sanciones administrativas son una clase de acto administrativo que consiste en una penalidad como consecuencia de una conducta ilícita del sujeto. Han sido definidas

---

<sup>189</sup> Bertazza Humberto, (2012): “*Algunos aspectos críticos de la ley penal tributaria*”, Tesis: <http://www.facpce.org.ar:8080/iponline/wp-content/uploads/2012/12/bertazza.pdf>

<sup>190</sup> Fundación de defensa ecológica, “*Procesos y sanciones en caso de infracción ambiental*”: <http://www.grupofaro.org/sites/default/files/archivos/publicaciones/2012/2012-09-10/op-infraccionesambientales.pdf>

como cualquier mal infringido por la Administración a un administrado en respuesta a una conducta ilegal en contra del medio ambiente, a resultar de un procedimiento administrativo, y con una finalidad puramente represora que puede generar multas e involucrar intervenciones como decomisos clausuras y cierre de actividades , este tipo de sanciones tiene una misión preventiva y basa su efectividad en el establecimiento de un sistema de sanciones para los casos de incumplimiento o infracción de lo dispuesto por la legislación de la materia el ilícito administrativo con el fin de precautelar futuros daños más severos.

Este tipo de infracciones son juzgadas por funcionarios, especialmente por autoridades de Instituciones públicas. (Jefes de Distrito de Ministerio de Ambiente por ejemplo). Son sancionadas con medidas pecuniarias, es decir medidas, que afectan a patrimonio no a la persona. Estas incluyen multas, decomisos, suspensiones de licencias o permisos, clausuras.

Los responsables de realizar seguimiento y de emitir sanciones en caso de infracciones administrativas, son los jefes de Distrito Regional y jefes de Área Natural, dentro de su respectivo ámbito del Ministerio de Ambiente.

Las infracciones ambientales administrativas y sus respectivas sanciones están especificadas en al siguiente normativa.

- Ley Forestal y de Conservación de Áreas Naturales y Vida Silvestre.
- Libro III. Título II: Régimen Forestal del Texto Unificado de Legislación Ambiental Secundaria (TULAS).
- Libro V: De la gestión de los Recursos Costeros del Texto Unificado de Legislación Ambiental Secundaria (TULAS).
- Libro VI: de La Calidad Ambiental del Texto Unificado de Legislación Ambiental Secundaria (TULAS).

- Libro VI: título IV: Reglamento a la ley de Gestión Ambiental para Prevención y Control de la Contaminación Ambiental del Texto Unificado de Legislación Ambiental Secundaria (TULAS).

### **Infracciones Civiles**

Cuando un daño ambiental se produce, genera la obligación de responsabilizarse frente a este, pues es consecuencia de una determinada actividad que el ordenamiento jurídico ha prohibido, y para el cual ha previsto expresamente un resarcimiento. Una de las piezas claves para poder imputar un daño a un sujeto dado, lo es sin duda, el nexo causal, es decir, la relación causa-efecto, no obstante la responsabilidad civil en materia ambiental presenta en la práctica una gran dificultad, ya que la realidad está supeditada a una serie de condiciones positivas y negativas que en todo momento intervienen y que faltando una de ellas el resultado sería distinto. Los efectos producidos por el ilícito ambiental pueden ser de naturaleza difusa entonces la compensación no solo se presenta al ambiente sino a los sujetos afectados pues el derecho ambiental posee la particularidad de que el daño no solamente afecta bienes particulares, sino que siempre se puede presentar el daño a bienes colectivos.

Las sanciones para este tipo de infracciones son de tipo resarcitorias, estas últimas imponen al infractor de la realización de un hecho de naturaleza similar al objeto del deber jurídico incumplido, en otras palabras obliga a la reparación de los daños y perjuicios proveniente del incumplimiento de una obligación. La sanción resarcitoria está presidida por la idea de procurar restablecer la situación de las personas afectadas o la infracción el deber jurídico al estado precedente al agravio, procura la restitución de las personas y las cosas al statu quo ante.

Los responsables de realizar el seguimiento y de emitir sanciones en caso de infracciones civiles son:

- El Presidente Provincial de Justicia en primera Instancia.
- La Sala que por sorteo le haya correspondido en la Corte Provincial de Justicia es la Segunda Instancia.
- Si la afectación comprende varias jurisdicciones, la competencia se direcciona a cualquiera de los presidentes de las Cortes Provinciales de esas Jurisdicciones.
- Los Jefes de Distrito Regional y Jefes de Área Natural, dentro de su respectivo ámbito del Ministerio del Ambiente.
- La Asociación de Municipalidades del Ecuador (AME) quien contara con un equipo técnico de apoyo para la prevención de los impactos ambientales de sus actividades.
- Los Municipios.
- Los Distritos Metropolitanos.
- Los Consejos Provinciales.

Las infracciones ambientales civiles y sus respectivas sanciones están especificadas en la Ley de Gestión Ambiental.

### **Infracciones Penales**

Se relacionan con la violación, inobservancia o contravención de una norma penal, dirigida a trastornar nocivamente el ambiente sea por acción u omisión dolosa o imprudente, al hablar de infracciones nos referimos exclusivamente a la conducta penalmente típica, independientemente de si es también antijurídica y, además, culpable, ya que estos últimos elementos son propios del delito, esto es, una acción, típica, antijurídica y necesariamente culpable, no obstante la mera apariencia de una conducta como penalmente típica —la notitiacriminis— es razón suficiente para la apertura de un procedimiento penal, lo cual habilita jurídicamente para la realización de toda una pluralidad de actuaciones e intervenciones que se traducen traduce en la

aplicación de una sanción penal que van desde decomisos a penas privativas de la libertad.

Este tipo de infracciones se encuentran acompañadas de las sanciones represivas, mismas que se caracterizan por la imposición al sujeto la realización de un hecho de naturaleza diferente al objeto de dicho deber, para su aplicación es necesario que la norma la reconozca expresamente.

Los delitos mueven el aparato judicial en su conjunto: fiscales, jueces, tribunales penales, Corte en caso de impugnación. Las controversias son juzgadas por autoridades de policía competentes. Para que una conducta constituya un delito debe especificarse tanto la acción como la sanción con exactitud en la Ley.

Los responsables del seguimiento y ejecución de sanciones en caso de infracciones penales son:

- El Fiscal ( quien conoce la denuncia o acusación particular)
- El Juez de lo Penal ( Autoridad que sanciona )

Las infracciones ambientales penales y sus respectivas sanciones se encuentran especificadas en el Código Orgánico Integral Penal.

Un aspecto relevante que sin duda en la mayoría de casos pasa inadvertido es el hecho de que los productores de los daños ambientales por ende sujetos de sanciones, no solamente son entes particulares, a menudo las entidades estatales o más aun la propia Administración Pública puede ser tan responsable como cualquier ciudadano, tanto desde su papel de control y vigilancia ya sea por una omisión durante un acto de inspección que dé lugar a una situación de riesgo o a una franca contingencia, como desde la perspectiva de las empresas paraestatales, cuya operación no se encuentra libre de siniestros. De la misma manera la Administración Pública al asumir actuaciones de

planificación, declaraciones y clasificaciones, prohibiciones, autorizaciones, sanciones y medidas de fomento, puede generar inconformidad en distintos sectores sociales y generar controversias, pero nuestro ordenamiento jurídico aún no cuenta con una estructura especializada que prevea este tipo de responsabilidades en temas ambientales y en la práctica existen vacíos que necesitan ser subsanados.

### 5.3. MARCO LEGAL PREVISTO PARA LA REGULACIÓN DEL DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS

La Constitución Política de la República del Ecuador en sus Artículos 294<sup>191</sup> y 295<sup>192</sup> establece como facultad de la Función Ejecutiva la elaboración anual de la proforma presupuestaria y la programación presupuestaria cuatrianual, que serán remitidas a la Asamblea Nacional para su aprobación durante los primeros noventa días de su gestión y en los años posteriores sesenta días antes del inicio del año fiscal respectivo. Si la Asamblea Nacional no se pronuncia, entrarán en vigencia la proforma y la programación elaboradas por la Función Ejecutiva.

---

<sup>191</sup>Constitución Política de la República del Ecuador - Art. 294.- La Función Ejecutiva elaborará cada año la proforma presupuestaria anual y la programación presupuestaria cuatrianual. La Asamblea Nacional controlará que la proforma anual y la programación cuatrianual se adecuen a la Constitución, a la ley y al Plan Nacional de Desarrollo y, en consecuencia, las aprobará u observar.

<sup>192</sup>Constitución Política de la República del Ecuador - Art. 295.- La Función Ejecutiva presentará a la Asamblea Nacional la proforma presupuestaria anual y la programación presupuestaria cuatrianual durante los primeros noventa días de su gestión y, en los años siguientes, sesenta días antes del inicio del año fiscal respectivo. La Asamblea Nacional aprobará u observará, en los treinta días siguientes y en un solo debate, la proforma anual y la programación cuatrianual. Si transcurrido este plazo la Asamblea Nacional no se pronuncia, entrarán en vigencia la proforma y la programación elaboradas por la Función Ejecutiva. Las observaciones de la Asamblea Nacional serán sólo por sectores de ingresos y gastos, sin alterar el monto global de la proforma. En caso de observación a la proforma o programación por parte de la Asamblea Nacional, la Función Ejecutiva, en el plazo de diez días, podrá aceptar dicha observación y enviar una nueva propuesta a la Asamblea Nacional, o ratificarse en su propuesta original. La Asamblea Nacional, en los diez días siguientes, podrá ratificar sus observaciones, en un solo debate, con el voto de dos tercios de sus integrantes. De lo contrario, entrarán en vigencia la programación o proforma enviadas en segunda instancia por la Función Ejecutiva. Hasta que se apruebe el presupuesto del año en que se posesiona la Presidenta o Presidente de la República, regirá el presupuesto anterior. Cualquier aumento de gastos durante la ejecución presupuestaria deberá ser aprobado por la Asamblea Nacional, dentro del límite establecido por la ley. Toda la información sobre el proceso de formulación, aprobación y ejecución del presupuesto será pública y se difundirá permanentemente a la población por los medios más adecuados.

El numeral 1 del Art. 5 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, concierta que en todas las fases del ciclo presupuestario los presupuestos públicos y todos los recursos públicos se sujetarán a los lineamientos de la planificación del desarrollo de todos los niveles de gobierno, en observancia a lo dispuesto en los artículos 280 y 293 de la Constitución de la República, bajo la misma línea el artículo 100 del mismo cuerpo legal, dispone que las proformas de las instituciones que conforman el Presupuesto General del Estado deben elaborarse de conformidad con el Plan Nacional de Desarrollo (PNBV), la programación fiscal y las directrices presupuestarias.

Es decir la inversión pública deber estar enmarcada en el principio constitucional basado en el 'Sumak Kawsay', que recoge una visión del mundo centrada en el ser humano, como parte de un entorno natural y social – El Buen Vivir- puesto que propone el convivir en armonía con nuestros semejantes y con la naturaleza, ejerciendo plenamente nuestros derechos.

Particularmente son doce los objetivos nacionales del Plan Nacional para el Buen Vivir 2013-2017 que se describen a continuación:

1. Consolidar el Estado democrático y la construcción del poder popular.
2. Auspiciar la igualdad, la cohesión, la inclusión y la equidad social y territorial, en la diversidad.
3. Mejorar la calidad de vida de la población
4. Fortalecer las capacidades y potencialidades de la ciudadanía.
5. Construir espacios de encuentro común y fortalecer la identidad nacional, las identidades diversas, la plurinacionalidad y la interculturalidad.
6. Consolidar la transformación de la justicia y fortalecer la seguridad integral, en estricto respeto a los derechos humanos.
- 7. Garantizar los derechos de la naturaleza y promover la sostenibilidad ambiental territorial y global.**

8. Consolidar el sistema económico social y solidario, de forma sostenible.
9. Garantizar el trabajo digno en todas sus formas.
10. Impulsar la transformación de la matriz productiva.
11. Asegurar la soberanía y eficiencia de los sectores estratégicos para la transformación industrial y tecnológica.
12. Garantizar la soberanía y la paz, profundizar la inserción estratégica en el mundo y la integración latinoamericana.

El ente gubernamental encargado del manejo y direccionamiento de los fondos pertenecientes al Presupuesto Estatal es el Ministerio de Finanzas pues como ente rector del Sistema Nacional de Finanzas Públicas, SINFIIP, es quien dirige el manejo de fondos públicos, este ente debe además dictar las directrices para el diseño, implementación y cumplimiento del SINFIIP, las mismas que son de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades del sector público, incluidos los GADS, la banca pública y seguridad social.

La formulación de los planes de inversión del Presupuesto General del Estado están a cargo de la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo – SENPLADES; sus entes adscritos están en la obligación de presentar los proyectos de inversión, para la obtención del dictamen de prioridad, con el fin de ser incluidos en el Plan Anual y Plurianual de Inversiones, y su correspondiente financiamiento. Para aquellas entidades que no forman parte del Presupuesto General del Estado, la normativa determina que seguirán lo prescrito en los artículos 59 y 60 del COPLAFIP, y las directrices de inversión disponibles en el portal web de la SENPLADES.

Como se dijo el Presupuesto General del Estado es la estimación de los recursos financieros que tiene el Ecuador; es decir está compuesto por ingresos y gastos generales pero particularmente son los ingresos fiscales los que dotan de mayor proporción al mismo.

El Art 78 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas establece una clasificación de los ingresos fiscales en ingresos permanentes y no permanentes.<sup>193</sup>El citado cuerpo legal dispone en su Artículo 91 que los recursos provenientes de actividades empresariales públicas nacionales ingresan al Presupuesto General del Estado una vez descontados los costos inherentes a cada actividad y las inversiones y reinversiones necesarias para el cumplimiento de la finalidad de cada empresa. Se establece también como política de estado que todos los recursos públicos de origen petrolero, ingresen al PGE en calidad de ingresos de capital y sean distribuidos exclusivamente para fines de inversión.

En el mismo sentido su Artículo 92 estipula que la determinación y cobro de los ingresos públicos está sujeta a la política fiscal. La determinación y cobro de ingresos públicos del Sector Público no Financiero, con excepción de los GADs, deberá ejecutarse de manera delegada bajo la responsabilidad de las entidades y organismos facultados por ley. Bajo la figura de ingresos permanentes se encuentran los impuestos ambientales pues al configurarse como un todo bajo el universo global de los impuestos que el Estado recibe de manera continua se enmarca en esta clasificación.

La proyección de los ingresos, por concepto de impuestos, es ejecutado sobre la base de las leyes tributarias y arancelarias vigentes, los supuestos macroeconómicos, análisis de estadísticas de recaudaciones e impacto de reformas legales, objetivos y metas de recaudación para el caso ecuatoriano los define el Servicio de Rentas Internas y el Servicio Nacional de Aduanas el Ecuador.

---

<sup>193</sup>Código Orgánico de Planificación y finanzas Públicas - Art. 78. Los ingresos permanentes son los ingresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades, instituciones y organismos públicos reciben de manera continua, periódica y previsible. La generación de ingresos permanentes no ocasiona la disminución de la riqueza nacional. Por ello, los ingresos permanentes no pueden provenir de la enajenación, degradación o venta de activos públicos de ningún tipo o del endeudamiento público.

Ingresos no-permanentes: Son los ingresos de recursos públicos que el Estado a través de sus entidades, instituciones y organismos, reciben de manera temporal, por una situación específica, excepcional o extraordinaria. La generación de ingresos no-permanentes puede ocasionar disminución de la riqueza nacional. Por ello, los ingresos no permanentes pueden provenir, entre otros, de la venta de activos públicos o del endeudamiento público.

Las instituciones que reciben participaciones por impuestos los incorporan en sus proformas sobre la base de la proyección elaborada por la Subsecretaría de Presupuesto, de modo que exista coherencia con la recaudación total proyectada.

La Proforma del Presupuesto General del Estado para el año 2015 asciende a USD 36.317,12 millones, de los cuales USD 24.412,25 millones corresponden a ingresos permanentes (67.22%) y por concepto de no permanentes se tiene USD 11.904,87 millones (32.78%).

De los ingresos permanentes, los impuestos representan el 63.76% (USD 15.565,70 millones), otros ingresos tributarios 12.54% (USD 3.060,57 millones); en tanto que la Cuenta de Financiamiento de Derivados Deficitarios - CFDD registra USD 5.785,98 millones, con un aporte de 23.70%.

Entre los ingresos no permanentes, aquellos provenientes del petróleo alcanzan USD 3.043,34 millones (25.56%) y responden a la participación del Estado en la exportación del crudo; el financiamiento público suma USD 8.817,45 millones (74.07%), que en su mayor parte se contemplan con desembolsos de créditos internos y externos destinados a varios programas y proyectos de inversión. El artículo 79 del COPFP establece que los egresos fiscales se clasifican en egresos permanentes y no permanentes, y éstos podrán clasificarse en otras categorías con fines analíticos, de organización presupuestaria o estadística.<sup>194</sup>

---

<sup>194</sup>Egresos permanentes: Son los egresos de recursos públicos que el Estado a través de sus organismos, efectúan de manera operativa; requieren repetición permanente y permiten la provisión continua de bienes y servicios públicos a la sociedad. Los egresos permanentes no generan acumulación de capital o activos públicos de forma directa.

Egresos no-permanentes: Son los egresos de recursos públicos que el Estado a través de sus instituciones, efectúan temporalmente, por una situación específica, excepcional o extraordinaria y no requiere repetición permanente. Los egresos no-permanentes pueden generar directamente acumulación de capital bruto o activos públicos o disminución de pasivos. Por esta razón, los egresos no permanentes incluyen los gastos de mantenimiento realizados exclusivamente para reponer el desgaste del capital.

Se puede decir que los gastos ambientales figuran entre ambos tipos pues por una parte el Ministerio del Ambiente y sus entes adscritos demandan para sus políticas y planes, montos fijos anuales pero esto no resta la idea de que requieran fondos estatales para una situación específica, excepcional o extraordinaria que no precisa repetición permanente, como por ejemplo un derrame de petróleo.

A continuación se presentan los valores asignados al campo ambiental:

FUNCION EJECUTIVA	04 - SECTORIAL AMBIENTE	035 – INSTITUTO PARA EL ECODESARROLLO DE LA REGIÓN AMAZÓNICA - ECORAE	18,373,300.00
		040 – MINISTERIO DEL AMBIENTE	119,142,564.00
		045 – CONSEJO DE GOBIERNO DEL RÉGIMEN ESPECIAL DE GALÁPAGOS	14,732,897.00
		047 – AGENCIA DE REGULACIÓN Y CONTROL DE LA BIOSEGURIDAD Y CUARENTENA PARA GALÁPAGOS	6,630,282.00

En lo correspondiente a las asignaciones de inversión pública, tienen como objetivo el fomentar y asegurar el desarrollo del país a largo plazo, especialmente con el apoyo a la transformación de la matriz productiva y energética, desarrollo del capital humano y protección social; toda vez que se considera la variable instrumental para lograr transformaciones estructurales que permitan tener una sociedad más justa, solidaria y, sobre todo, en la que pueda ejercer el buen vivir. La proforma presupuestaria incluye proyectos de inversión en su mayor parte de arrastre, mismos que han sido validados y

priorizados por la Secretaría Nacional de Planificación y 7 Desarrollo (SENPLADES) y que se encuentran incorporados en el Plan Anual de Inversiones. Para el caso de los proyectos que se ejecutarán en el 2015, se ha brindado particular atención a aquellos de los Sectores Estratégicos, de la Producción y de Desarrollo Social; y, se contemplan las metas de desembolsos determinadas por el Ministerio de Finanzas en coordinación con la SENPLADES.

El Art. 286 de la Constitución Política determina que las finanzas públicas, en todos los niveles de gobierno, se conducen de forma sostenible, responsable y transparente y tiene como fin procurar la estabilidad económica. Los egresos permanentes son financiados con ingresos permanentes. Los egresos permanentes para salud, educación y justicia son prioritarios y, solamente de manera excepcional, pueden ser financiados con ingresos no permanentes.

En este punto resulta importante señalar que existe una delimitación constitucional expresa de la priorizar a los sectores de la salud educación y justicia en cuanto a egresos permanentes, no se menciona al campo ambiental como prioridad y tal como se observa en los recursos destinados al ambiente solo 0.48% del total de los gastos de presupuesto estatal es destinado para este sector a pesar de que los ingresos por concepto de impuestos ambientales representan el 56% de ingresos totales.

El artículo 297 de la Constitución de la República establece que todo programa financiado con recursos públicos tendrá objetivos, metas y un plazo predeterminado para ser evaluado, en el marco de lo establecido en el Plan Nacional de Desarrollo (PNBV). Las entidades que reciban o transfieran bienes o recursos públicos están sujetas a las normas que las regulan y a los principios y procedimientos de transparencia, rendición de cuentas y control público.

En síntesis todas las entidades y organismos que conforman el Sector Público son las encargadas de formular proformas presupuestarias institucionales en la que se son

incluidos todos los ingresos y egresos necesarios para su gestión y deben observar obligatoriamente las normas técnicas, directrices, clasificadores y catálogos emitidos por el ente rector de las finanzas públicas para que este lo apruebe y asigne un presupuesto conforme a la ley.

Conforme lo dispone el artículo 102 del COPLAFIP, las proformas presupuestarias que las máximas autoridades de las entidades remiten al Ministerio de Finanzas contienen todos los ingresos y egresos previstos para el ejercicio fiscal en el que se vayan a ejecutar.

Ninguna entidad del sector público puede excluir recursos para cubrir egresos por fuera de su presupuesto.

Los recursos que por cualquier concepto obtengan, recauden o reciban las entidades y organismos que conforman el Presupuesto General del Estado son recursos públicos, por lo que su uso no puede ser determinado directamente por aquellas entidades u organismos, a excepción de los recursos fiscales generados por las instituciones, de conformidad con lo estipulado en el Artículo 99 del COPLAFIP.

El artículo 97 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas establece que en el caso de las entidades que se encuentran fuera del ámbito del PGE, los límites plurianuales se deben establecer con base en los presupuestos de transferencias, asignaciones y otros que se establezcan en el Presupuesto General del Estado.

Las proformas incluyen todos los ingresos y egresos previstos para el ejercicio fiscal en que se vayan a ejecutar. Ninguna entidad del sector público puede excluir recursos para cubrir egresos por fuera del presupuesto. Toda transferencia que se encuentre prevista entre una institución y cualquier otra del sector público, debe ser incorporada como parte de la proforma, siempre y cuando se respalde con la base legal que sustente dicha transferencia.

El cronograma determinado para las fases de Programación y Formulación del Presupuesto General del Estado correspondiente al ejercicio fiscal 2015 y la Programación Presupuestaria Cuatrianual 2015-2018 es el siguiente:

**CUENTA AHORRO - INVERSIÓN - FINANCIAMIENTO (CAIF) PROFORMA 2015**

PRESUPUESTO GENERAL DEL ESTADO  
MINISTERIO DE FINANZAS DEL ECUADOR  
CUENTA AHORRO INVERSIÓN FINANCIAMIENTO  
PROFORMA PRESUPUESTARIA 2015

**SOBRE LA LÍNEA**

<b>INGRESOS TOTALES</b>	<b>27,499,664,057.00</b>
<b>INGRESOS PERMANENTES</b>	<b>24,412,253,454.00</b>
IMPUESTOS	15,565,698,278.00
TASAS Y CONTRIBUCIONES	2,095,170,942.00
VENTA DE BIENES Y SERVICIOS	123,547,467.00
RENTAS DE INVERSIONES Y MULTAS	429,025,180.00
TRANSFERENCIAS Y DONACIONES CORRIENTES	6,151,367,130.00
OTROS INGRESOS	47,444,457.00
<b>INGRESOS NO PERMANENTES</b>	<b>3,087,410,603.00</b>
TRANSFERENCIAS Y DONACIONES DE CAPITAL E INVERSIÓN	3,087,410,603.00
<b>GASTOS TOTALES</b>	<b>32,868,503,657.08</b>
<b>GASTOS PERMANENTES</b>	<b>21,274,974,913.96</b>
GASTOS EN PERSONAL	8,718,604,843.00
BIENES Y SERVICIOS DE CONSUMO	8,244,557,248.00
GASTOS FINANCIEROS	1,216,163,583.00
OTROS GASTOS CORRIENTES	152,557,539.00
TRANSFERENCIAS Y DONACIONES CORRIENTES	2,943,091,700.96
<b>GASTOS NO PERMANENTES</b>	<b>11,593,528,743.12</b>
GASTOS EN PERSONAL PARA INVERSIÓN	273,264,278.78
BIENES Y SERVICIOS PARA INVERSIÓN	2,251,396,065.41

OBRAS PÚBLICAS	3,666,016,508.96
OTROS GASTOS DE INVERSIÓN	2,119,604.89
TRANSFERENCIAS Y DONACIONES DE INVERSIÓN	177,716,957.00
BIENES DE LARGA DURACIÓN	1,121,093,150.56
TRANSFERENCIAS Y DONACIONES DE CAPITAL	4,101,922,177.52
	-
<b>RESULTADO PRIMARIO</b>	<b>4,152,676,017.08</b>
	-
<b>RESULTADO TOTAL</b>	<b>5,368,839,600.08</b>
<b>BAJO LA LÍNEA</b>	
<b>VARIACIÓN DEL FINANCIAMIENTO</b>	<b>5,716,187,291.08</b>
FINANCIAMIENTO PÚBLICO	8,806,818,876.70
(=)AMORTIZACIONES DE LA DEUDA PÚBLICA	3,090,631,585.62
	-
<b>VARIACIÓN DE LAS INVERSIONES FINANCIERAS</b>	<b>28,763,000.00</b>
(=)INVERSIONES FINANCIERAS	28,763,000.00
<b>VARIACIÓN DE ACTIVOS</b>	<b>10,636,109.00</b>
CUENTAS PENDIENTES POR COBRAR	10,636,109.00
<b>VARIACIÓN DE PASIVOS</b>	<b>329,220,800.00</b>
OTROS PASIVOS	329,220,800.00
<b>RESULTADO TOTAL</b>	<b>5,368,839,600.08</b>
<b>BRECHA DE FINANCIAMIENTO</b>	-
<b>REGLA FISCAL: Ingresos Permanentes - Gastos Permanentes</b>	<b>3,137,278,540.04</b>

Fuente: Ministerio de Finanzas

#### 5.4. RENOVACIÓN AMBIENTAL

El elevado factor demográfico sumado al uso y al consumo indiscriminado de los recursos naturales, producto de una infraestructura social, económica y cultural negligente que ha propiciado la emisión de contaminantes que afectan en gran medida al ambiente por eventos que menoscaban su normal funcionamiento o la renovabilidad de sus recursos y degradan directa o indirectamente la salud, seguridad y bienestar del hombre, creando condiciones adversas a las actividades sociales y económicas que perjudican desfavorablemente a la biota y a las condiciones estáticas y sanitarias del ecosistema pues comprometen en gran medida a uno o más de sus componentes.

Cada individuo es responsable del deterioro ambiental que en la actualidad enfrentamos, no obstante las mayores proporciones de daño ha sido provocadas por la actuación masiva del sector empresarial sobre el ecosistema desde la llegada de la revolución industrial ejerciéndose desde diferentes niveles, por ejemplo<sup>195</sup>:

- 1) Utilización desmedida de recursos naturales no renovables.
- 2) Emisión de residuos no degradables al ambiente.
- 3) Pérdida de espacios naturales
- 4) Destrucción acelerada de especies animales y vegetales.

A partir de la década de 1970 la sociedad empieza a tomar conciencia en relación a los perjuicios ocasionados en contra de la naturaleza y por primera vez se determina que el principal origen de los problemas ambientales se encuentran en las estructuras económicas y productivas dado que los primeros problemas tienen su origen en los procesos productivos mal planificados y gestionados,<sup>196</sup> y la conclusión a la que se llega es que precisamente mediante la transformación de tales procedimientos es como se

---

<sup>195</sup>Rojas Cristian, “*Impacto Ambiental*” : <http://www.monografias.com/trabajos13/impac/impac.shtml>

<sup>196</sup>“*Perspectivas del Medio Ambiente América Latina y el Caribe*”  
<http://www.pnuma.org/geo/geoalc3/Doc%20COMPLETO/GEO%20ALC%203%20WEB%20VERSION%20C.pdf>”

podría conseguir una mejora integral del ambiente, sin embargo con el pasar de los años se observó que en ocasiones la modelación de los sistemas productivos no era suficiente ya que a pesar de los esfuerzos se continuaba perjudicando al ecosistema y era necesario el establecimiento de acciones para reparar los daños cometidos .

Nuestro ecosistema no está preparado para soportar indefinidamente el terrible daño del cual ha sido objeto, pues los recursos naturales no son bienes ilimitados y el deterioro de aquellos residuos de nuestro sistema de vida conlleva un grave riesgo para la salud del planeta. Sin embargo innumerables daños ambientales se han producido, ya sea porque se ha actuado de forma ilícita desatendiendo o violentando lo dispuesto en la normativa de regulación prevista en tratados internacionales suscritos por el país o en leyes locales , por desconocimiento de las repercusiones que su actuación trae consigo, por algún accidente o por la realización de alguna actividad nociva que no configure como acto prohibido dentro de la legislación, y estas repercusiones en la mayoría de los casos son de difícil reparación dependiendo de lo que se ha comprometido, por ejemplo si hablamos de la pérdida de especies este tipo de daño resulta irreparable.

Para dar paso al concepto de reparación es necesario establecer una definición previa de lo que implica la noción de daño ambiental, pues es a través del conocimiento de que actos o acciones son calificados como tales por el que se puede establecer cuales seria las mejores acciones sobre estos. Se conoce como daño ambiental a toda acción, omisión, comportamiento u acto ejercido por una persona natural o jurídica que en ejercicio público o privado, altere, menoscabe, trastorne, disminuya o ponga en peligro inminente y significativo, algún elemento constitutivo del concepto ambiente, irrumpiendo con ello el equilibrio propio y natural de los ecosistemas.<sup>197</sup>

Nuestro Código Civil define el daño como la pérdida, menoscabo o deterioro que se hace a un individuo o a sus bienes, lo cual genera la obligación de reparar según el

---

<sup>197</sup> Guaranda Mendoza M., (2011): “*La reparación del daño ambiental*”; [http://www.inredh.org/index.php?option=com\\_content&id=297%3Ala-reparacion-ambiental&Itemid=126](http://www.inredh.org/index.php?option=com_content&id=297%3Ala-reparacion-ambiental&Itemid=126)

artículo 1493, asimismo la Ley de Gestión Ambiental en su artículo determina que daño ambiental “es toda pérdida, disminución, detrimento o menoscabo significativo de las condiciones preexistente en el medio ambiente o uno de sus componentes. Afecta al funcionamiento del ecosistema o a la renovabilidad de sus recursos.”

Esa conducta activa u omisiva, posee varias matices pues puede ser voluntaria o involuntaria, dolosa o culposa, lícita o ilícita y a su vez puede ser ejecutada tanto por el sujeto actuando por sí, o por encargo de otro, sea persona física o jurídica, pública o privada.

El hecho dañoso puede ser individual o colectivo, tanto desde un punto de vista del sujeto o sujetos activos que lo producen, como por parte del o los sujetos pasivos que sufren las consecuencias del mismo. De esta manera, el daño ambiental puede ser generado por un único sujeto, (físico o jurídico) o bien, por una pluralidad de agentes, siendo por lo general de difícil determinación el grado de responsabilidad de cada uno de ellos.

Los daños ambientales no comprometen únicamente al ecosistema como se cree en un inicio, pues configuran un daño autónomo, diferente a los daños personales, es decir que en tanto una conducta perjudique el ambiente causa también lesiones a particulares y estas últimas pueden ser de fácil o difícil individualización, dependiendo del tipo y gravedad del daño acontecido, siendo en la mayoría de los casos la comunidad como un todo la afectada, asistiéndole a todos y cada uno de los sujetos que la conforman; a manera de ejemplo la contaminación de un río no perjudica únicamente al agua y a las especies que en él habitan, pues al ser un río aprovechado por cierta población, esta contaminación se direcciona asimismo hacia ellos.<sup>198</sup>

En definitiva el daño ambiental reviste un carácter complejo ya que los elementos que lo contemplan no son de fácil determinación pues figura como todo un proceso que se

---

<sup>198</sup>Peña Chacón M.: “*Daño ambiental*”: <http://es.slideshare.net/MarioChacon/dao-ambiental-13961060>

ha venido extendiendo y no ha respetado espacios límites o fronteras políticas ni geográficas, incluso en el campo del derecho se tiene que el daño es de carácter difuso, no solo por la dificultad que entraña identificar a los agentes que lo causan, sino también, por la determinación de los sujetos que se encuentran legitimados para entablar acciones judiciales o administrativas ante los órganos competentes, así como aquellos a los que puede alcanzar una posible indemnización y es debido a la complejidad que entraña por la cual se ha dificultado la propuesta de una medida que contemple en altos porcentajes una eficiencia comprobada.

Generalmente por reparación entendemos al arreglo o solución de cualquier cosa, objeto, elemento e incluso situación, la reparación de un daño implica la utilización de una técnica la cual debe ser probable y estable, con el fin de llegar a la solución. Específicamente la reparación ambiental es el proceso jurídico-práctico a través del cual, previa determinación valorativa del bien que ha soportado deterioro o daño ambiental, el agente responsable se vea en la obligación de indemnizar efectivamente a quienes resulten afectados. Guido Tawil determina que esta reparación no refiere únicamente al resarcimiento pecuniario propio del ordenamiento civil, sino además a la restitución de los ambientes ecológicamente dañados o deteriorados, a su estado anterior, aunque en la práctica este enunciado resulta de difícil cometimiento ya que el ecosistema no es un bien fungible y en muchas ocasiones el daño no compromete a un solo bien sino que figura una cadena de daños que directa o indirectamente afecta otras especies y el ser humano no es la excepción.

En conclusión la reparación ambiental está compuesta de dos elementos básicos, el primero su encuentra en función de los sistema de reparación que deben establecerse a favor de las personas afectadas en sus patrimonios y derechos; y, el segundo refiere a los mecanismos de reparación o restauración que ha de efectuarse para resolver el daño material concreto. Pero la reparación ambiental no figura como un simple arreglo, pues la ejecución de este acto jurídico requiere del reconocimiento de un responsable, que por criterio objetivo o subjetivo, haga frente al resarcimiento de los daños que ha

ocasionado; lo dicho demanda una previa valoración del bien jurídico afectado para poder fijar el monto de las indemnizaciones debidas, las cuales en caso de un bien predeterminado no establecen mayor dificultad, el problema surge cuando el objeto de la cuantificación económica, es el medio ambiente, entonces es necesario tener en cuenta que tipo de criterios se deberá tomar a la hora de valorar este bien, lo dicho implica considerar los valores de uso del bien y otros valores dentro de los cuales normalmente se suelen incluir valores estéticos o de recreación y valores inherentes, además se debe tener presente la justificación de la cuantía cuando nos encontramos frente a un bien de naturaleza invaluable .

A nivel internacional existen varios tratados que se han pronunciado en favor de la reparación del medio ambiente, la Declaración de Estocolmo destacaba en el año 1972 la necesidad de que los Estados desarrollen en derecho internacional lo referente a la responsabilidad y la indemnización a las víctimas de la contaminación y otros daños ambientales. Bajo el mismo sentido el principio 13 de la Declaración de Río determina que los Estados deben desarrollar una legislación nacional relativa a la responsabilidad y la indemnización respecto de las víctimas de la contaminación y otros daños ambientales, así mismo deben cooperar de manera expedita y más en la elaboración de nuevas leyes internacionales sobre responsabilidad e indemnización por los efectos adversos de los daños ambientales causados por las actividades realizadas dentro de su jurisdicción, o bajo su control, en zonas situadas fuera de su jurisdicción.

Un principio que configura la base del régimen de responsabilidad internacional por daños ambientales es el descrito en la Declaración sobre los principios de derecho internacional referentes a las relaciones de amistad y a la cooperación entre los Estados de conformidad con la Carta de las Naciones Unidas el mismo dispone que “la violación de una obligación genera la obligación de reparar el daño que se produzca.”

El principio 22 de la Declaración de las Naciones Unidas dictamina que los Estados tienen el deber de asegurar que sus actividades o las realizadas dentro de su jurisdicción

o bajo su control no cause contaminación más allá de sus fronteras, en el medio ambiente de otros estados o en áreas más allá de toda jurisdicción nacional.

Por su parte el principio 10 de la Declaración de Río señala que el mejor modo de tratar las cuestiones ambientales es con la participación de todos los ciudadanos interesados, en el nivel que corresponda. En el plano nacional, toda persona debe tener acceso adecuado a la información sobre el medio ambiente de que dispongan las autoridades públicas, incluida la información sobre los materiales y las actividades que encierran peligro en sus comunidades, así como la oportunidad de participar en los procesos de adopción de decisiones. Los Estados están en la obligación de facilitar y fomentar la sensibilización y la participación de la población poniendo la información a disposición de todos, además de proporcionar acceso efectivo a los procedimientos judiciales y administrativos, entre éstos el resarcimiento de daños y los recursos pertinentes.

De acuerdo con el Art. 396<sup>199</sup> de la Constitución ecuatoriana la reparación integral es un derecho.

Para proceder con una efectiva reparación siguiendo los lineamientos que la enmarcan vigente constitución, se debe aplicar a los ecosistemas naturales observado tres objetivos fundamentales:

- 1) Ayudar a las víctimas a mejorar su situación, reconociendo sus derechos.
- 2) Establecer su relación y confianza en la sociedad y las instituciones.
- 3) Recuperar las condiciones y espacios donde se reproduce la vida

El Código Civil establece en su artículo 1572 que además de la obligación de reparar los perjuicios que se deriven del daño, dan lugar al pago de indemnizaciones.

---

<sup>199</sup>Constitución Política de la República del Ecuador - Art. 397.- En caso de daños ambientales el Estado actuará de manera inmediata y subsidiaria para garantizar la salud y la restauración de los ecosistemas. Además de la sanción correspondiente, el Estado repetirá contra el operador de la actividad que produjera el daño las obligaciones que conlleve la reparación integral, en las condiciones y con los procedimientos que la ley establezca.

Tomando en cuenta que nuestra actual Constitución atribuye a la naturaleza la calidad de sujeto de derecho y en base a los principales criterios que emanan del derecho internacional, la reparación debería contemplar los siguientes ámbitos particulares.

1. Restitución: Generalmente tiene que ver con el restablecimiento de las personas afectadas a su situación original, tomando en cuenta que el resarcimiento no debe ser únicamente de carácter pecuniario. Por su parte la Restauración Eco sistémica, es un tipo de restitución aplicada a la naturaleza específicamente que busca la devolución de los derechos a la naturaleza a través de la reconstrucción ecológica partiendo de la regeneración del tejido o sistema ecológico y sus relaciones.
2. Indemnización: Se trata de otorgar una compensación - congruente con el nivel de impacto- de tipo pecuniaria por los daños y perjuicios. Lo dicho incluye el daño material, el físico y el moral.
3. La rehabilitación: En un sentido más subjetivo pretende la devolución de los derechos a las personas afectadas por los daños ambientales.
4. Las medidas de satisfacción, que comprueben los hechos, se informe de la verdad y se instauren actos de desagravio, con sanciones para los agresores, se inmortalicen los hechos y se conmemoren a las víctimas.
5. Las garantías de no-repetición que pretendan asegurar que los afectados no volverán a ver menoscabados sus derechos. Para lo cual se requiere de reformas judiciales, institucionales y legales, que prescindan la repetición de estas agresiones.

En el Ecuador en el año 2008, se crea el Programa de Reparación Ambiental y Social (PRAS),<sup>200</sup> como una iniciativa del Ministerio del Ambiente dirigida a promover la gestión integral de los pasivos ambientales y sociales provocados por el desarrollo de actividades económicas generadas por actores públicos y privados.

El PRAS es una entidad eficiente y eficaz, pública desconcentrada administrativa y financieramente, adscrita al Ministerio del Ambiente que realiza investigación, gestión

---

<sup>200</sup><https://www.ambiente.gob.ec/programa-de-reparacion-ambiental-y-social-pras/>

de la información, reparación, valoración y formulación de normas y metodologías para el desarrollo de herramientas de gestión ambientales y sociales a nivel nacional, contribuyendo y articulando la construcción y aplicación de la política pública y ha dividido su intervención en varias etapas según las actividades económicas desarrolladas en el país. La primera fase trabaja sobre la adecuada gestión de pasivos socio-ambientales producidos por la actividad petrolera y se está iniciando en temas de minería.

Entre sus principales objetivos figuran:

- Estructurar y proponer la política pública y normativas de reparación socio-ambiental integral
- Generar información para la toma de decisiones, perfeccionar las herramientas y contribuir a la reducción de pasivos socio-ambientales
- Fortalecer institucionalmente al PRAS en lo técnico, administrativo, financiero y político
- Generar alianzas estratégicas
- Posicionar al PRAS como la instancia especializada en reparación integral de los pasivos socio-ambientales

Sus proyectos se encuentran alineados tanto a los objetivos estratégicos del PRAS, como del MAE y por ende a los del Plan Nacional para el Buen Vivir, entre los cuales se tiene:

1. Sistema Nacional de Indicadores de Pasivos Socio Ambientales: El SINPAS es un sistema pionero en América Latina constituido como un conjunto de indicadores e índices que permite conocer la presencia de pasivos socio- ambientales ocasionados por la actividad hidrocarburífera estatal. El SINPAS hace posible actuar en las zonas más afectadas de manera eficiente e integral. 2. Generación de Indicadores de Respuesta: Encaminado a generar nuevas propuestas y ajustes normativos, técnicamente sustentados frente a las necesidades de la normativa

vigente relacionada con pasivos socio-ambientales. Contribuye al desarrollo de la política pública de reparación integral. Valoración de Pasivos Socio Ambientales: Promueve el desarrollo de una metodología de valoración de los pasivos socio ambiental, que comprende la identificación integral del contexto para determinar el impacto del pasivo y cuantificarlo económicamente para el causante del daño.

## CONCLUSIONES

- Los impuestos ambientales constituyen un instrumento económico- fiscal que pretende internalizar el costo social de actividades que conllevan graves impactos ambientales, su imposición está encaminada a crear una combinación de incentivos cuyo fin es reducir los efectos ambientales negativos a través de la incidencia en la economía del contaminador como sistema de precios, he allí su finalidad extra fiscal pues difiere de otros impuestos que únicamente tienen como objeto la recaudación.
- Los impuestos ambientales como mecanismo de freno al impacto ambiental resultan eficaces en la medida en que los factores humanos sociales, políticos y económicos guarden una completa armonía pues la falta de uno de ellos genera un desfase en su propósito y su eficacia disminuye.
- El Derecho es una ciencia evolutiva, que con el pasar del tiempo nos ha demostrado mantenerse en constante innovación, rompiendo paradigmas que han trascendido a la universalización de los derechos a todos los seres humanos. Entonces por qué no extender esta universalización de derechos y reconocer a la naturaleza como sujeto de ellos, no sólo a manera de un “experimento jurídico” del neo constitucionalismo, ni como una manifestación de la Cosmovisión Andina en detrimento de las clásicas teorías utilitaristas Occidentales; sino como una forma de garantizar la integridad del medio en que vivimos ya que de una u otra manera es necesario reparar los daños que por causas diversas se suscitan en el ambiente.
- Una de las soluciones teóricas más usadas, ha sido la de Pigou, de la cual surgió el principio “El que contamina paga” (Pigou, 1920) que ha modificado ampliamente las estrategias de protección al ambiente permitiendo al mismo tiempo reconocerle un valor económico al factor tierra.
- Una importante implementación figuran los incentivos descritos en el Código de la Producción, ya que como mecanismo para incentivarla mejora de

productividad, innovación y para la producción eco-eficiente, este cuerpo legal señala varios incentivos de tipo económico con el fin de que dichos sujetos empleen tecnologías más limpias y energías alternativas no contaminantes y de bajo impacto para reducir los efectos negativos y los daños en la salud de los seres humanos y del medio ambiente, para que de esta manera se consiga mejorar la calidad de vida de la sociedad.

- Estado ecuatoriano ha propuesto seis políticas ambientales básicas y sus respectivas estrategias como instrumentos de gestión e innovación de política pública para cumplir su cometido, por un lado, cuenta con medidas de control directo que le permiten imponer estándares y límites en las conductas de los contaminadores; por el otro se encuentran los controles indirectos de carácter económico que desincentivan las conductas inadecuadas incrementando su costo.
- Los impuestos ambientales no constituyen nada más que un monto adicional al bolsillo del contaminante, sea este una empresa o un individuo, o una advertencia a los demás contribuyentes para prevenir el impacto ambiental lo cual es ciertamente importante, pero insuficiente pues el solo cobro no desaparece los daños causados y sus impactos a nivel nacional. El costo de reducir las externalidades negativas sobre el ambiente, con este tipo de instrumentos, es mayor que utilizar únicamente instrumentos normativos, hace falta que los recursos estatales se direccionen a la consecución de los planes ambientales.
- Es posible que si las pérdidas ambientales se evaluarán en dólares ecológicos, las potencias económicas intervendrían más rápidamente; la capa de ozono que se angosta, las especies que desaparecen, la salud que se deteriora , todo eso sumado representa muchos eco dólares.
- Resulta que el Presupuesto General del Estado es una herramienta fundamental de la política fiscal pues constituye un determinante de la gestión de los ingresos y egresos de las entidades de las diferentes funciones del Estado, a través de este

el gobierno influye en los agregados económicos, así como en la ejecución adecuada del Sistema Nacional de las Finanzas Públicas, si bien dentro de este presupuesto existen campos prioritarios por satisfacer, los valores que se asigna al sector ambiental son proporcionalmente escasos, y al parecer no resultan suficientes pues los programas ambientales aun cuentan con desfases de tipo económico e institucional para su eficacia.

- A pesar de que el ideal de la reparación integral no es posible en la práctica pues un daño ambiental tiene como características la irreversibilidad, el Estado debe hacer el esfuerzo por acercarse a ella, pues para él la reparación es una oportunidad de integrar a las víctimas en la sociedad y en una naturaleza libre de contaminantes y con relaciones equilibradas, pero también de prevenir nuevos desastres en el futuro.
- En el Ecuador, respecto del tema de cuidado de la naturaleza, las bases constitucionales y normativas son las más avanzadas a nivel latinoamericano, no obstante en la práctica no resuelven todos los problemas que plantean las particularidades que el concepto entraña, la normativa presenta varios vacíos en lo que concierne a reparación de daños ambientales; no obstante la tendencia de la Constitución de Montecristi tiene el mérito de propiciar que se desplace el tema de la reparación del daño ambiental de la esfera del derecho civil a la esfera del derecho ambiental, que es la que le corresponde, para lo cual la reparación de daño ambiental debe transitar por varios caminos de reformas que centren su atención no solamente en la especulativa prevención sino que realicen directrices para la reparación ambiental pues la Constitución otorga al derecho ambiental una doble dimensión: i) derecho al ambiente sano de las personas implicar medidas de satisfacción; ii) derecho al mantenimiento, conservación y regeneración de los ciclos vitales de la naturaleza.
- El sistema de reparación que fija la Ley de Gestión ambiental es insuficiente para interpretar la dimensión de un daño ambiental y su reparación. Aún no está claro en la Ley aspectos como y en qué medida se puede aplicar la reparación in

natura e in natura sustituta. Por tanto debe definirse las áreas sobre las cuales deban aplicar los entes administrativos a fin de delimitar una reparación que resulte efectiva

## BIBLIOGRAFÍA

- ACHILE DONATO Giannini, “*Instituciones del Derecho Tributario*”, Editorial de Derecho Financiero, 1957.
- BOAVENTURA DE SOUSA S.: “*Sociología jurídica crítica. Para un nuevo sentido común en el derecho*”. Taurus, Madrid, 2009.
- BRAVO CUCCI Jorge, “*Fundamentos de Derecho Tributario*”, Jurista Editores E.I.R.L. Septiembre de 2010 Cuarta Edición.
- BRUNO M. Tondini, (2010) “*La Tributación Internacional y su relación con el Medio Ambiente*”.
- BUÑUEL GONZALES M., (2004) :”*Teoría, práctica y Propuestas*”, Thompson – Civitas, Madrid.
- ESTERMANN Josef, Filosofía Andina:”*Estudio intercultural de la sabiduría autóctona andina*”. Quito, Ediciones Abya-Yala, 1ra edición.
- GARCÍA SAMANIEGO J., (2005): “*Sistemas de incentivos económicos y no económicos para el manejo forestal sustentable en Ecuador*”.
- HERRERA MOLINA P. (2000): “*Derecho Tributario Ambiental, La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*”, Editorial Semper, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid.
- LABADENEIRA Xavier., León Vásquez M.,(2007): “*Economía Ambiental*” Perason Educación S.A., Madrid – España.
- MORENO ARELLANO G., Mendoza Sánchez G. Ávila Forcada S. (2002) “*Impuestos Ambientales Lecciones en los países de la OCDE y experiencias en México*”.
- PALOS SOSA M.(2011):\_“*El tributo ambiental local, Modelos, Principios Jurídicos y Participación social Estudio de caso*”, Tesis Uuniversidad Nacional Autónoma de México.
- QUERALT JUNA Martin, LOZANO SERRANO C., POVEDA BLANCO F. (2008) “*Derecho Tributario*” Editorial Arazadi S.A. Treceava edición, España.
- ROSSETTI José Paschoal (2008): “*Introducción a la Economía*”, Editorial Alfaomega, Grupo Editor S.A., Tercera Edición, México.
- SOLÍS SEGURA L. LÓPEZ ARRIAGA J. (2003): “*Principios básicos de contaminación ambiental*”, Primera Edición, Toluca- México.

- TROYA JARAMILLO J., SIMONE LASSO C., (2014): “*Manual de Derecho Tributario*” Corporación de Estudios y Publicaciones (CEP), Quito- Ecuador.
- YACOLCA ESTARES D., MARTIN JIMÉNEZ A., BRAVO CUCCI J., GAMBVA VALEGA C., “*Doctrina y Casuística de Derecho Tributario*” Primera edición Editora y Librería Jurídica Grijley E.I.R.L.

## NORMATIVA LEGAL

- Código Civil, 24 DE JUNIO DE 2005, Registro Oficial Suplementario No. 46
- Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, 22 de octubre de 2010, Registro Oficial Segundo Suplemento No. 306.
- Código Tributario, 14 de junio de 2005, Registro Oficial Suplementario No. 038.
- Constitución Política de la República del Ecuador, 20 de octubre de 2008, Registro Oficial No. 449.
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, 24 de noviembre de 2011, Registro Oficial Suplementario No 583.
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, 17 de noviembre de 2014, Registro Oficial No. 463
- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 29 de diciembre de 2007, Registro Oficial tercer Suplemento No 242.
- MINISTERIO DEL AMBIENTE, Acuerdo Ministerial No. 28, 13 de febrero de 2015, Registro Oficial No. 270.
- MINISTERIO DEL AMBIENTE, Acuerdo Ministerial No. 86, 2 de Octubre de 2009, publicado en el Registro Oficial 64 del 11 de noviembre de 2009
- MINISTERIO DEL AMBIENTE, Acuerdo Ministerial No.75, 10 de septiembre de 2012, Registro Oficial N° 785.
- Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, 08 de junio de 2010, Registro Oficial No. 239.
- Sentencia 2012'12'03, Juzgado de Trabajo, Causa No. 2012'0523

## LINKOGAFRÍA

- “*Economía y Negocios El Mundo*”  
<http://www.elmundo.com.ve/firmas/marylclory-zambrano/impuesto---ecologico---verde-.aspx>
- “*Economías y Negocios El Mundo*”, Grupo Últimas Noticias  
<http://www.elmundo.com.ve/firmas/marylclory-zambrano/impuesto---ecologico---verde.aspx#ixzz3KC3Py4yp>
- “*Impuesto Ecológico Verde*” (2015)  
<http://www.elmundo.com.ve/firmas/marylclory-zambrano/impuesto---ecologico---verde-.aspx>
- “*Políticas Ambientales*”  
<http://www.pnuma.org/deat1/pdf/Ecuador%20pdf/09.%20Capitulo%207.%20Políticas%20ambientales.pdf>
- “*Principios Internacionales de Derecho Ambiental*” .Curso de Derecho Internacional Ambiental 2011 – Pontificia Universidad Católica de Valparaíso  
Materiales preparados por Lorna Püschel y Osvaldo Urrutia,  
<http://ocw.pucv.cl/cursos-1/derecho-ambiental-internacional/materiales-de-clases-1/catedras/clase-3/clase-3-principios-del-dercho-internacional-ambiental-apuntes>
- Acquatella, Jean - Bárcena Ibarra, Alicia (2005):”*Política fiscal y medio ambiente: bases para una agenda común*” Germán Agency for Technical Cooperation, NU.  
CEPAL  
<http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/4/23634/CapituloIII.pdf>
- Alcívar Trejo C., Calderón Cisneros J., Argudo García A. “*Los impuestos, cultura política que adoptan los gobiernos como regulador de conductas sociales (Ecuador)*”, en Observatorio de la Economía Latinoamericana, Número 204, 2014  
<http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2014/impuestos.html>
- Aquino Miguel: “*La evasión fiscal: origen y medidas de acción para combatirlas*”,  
<http://www.monografias.com/trabajos6/efis/efis.shtml#ixzz3OiVACXA>
- Ávila Santamaría R. “*El derecho de la naturaleza: fundamentos*”.  
<http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/1087/1/%C3%81vila-%20CON001-EI%20derecho%20de%20la%20naturaleza-s.pdf>

- Bertazza Humberto, (2012): “*Algunos aspectos críticos de la ley penal tributaria*”, Tesis: <http://www.facpce.org.ar:8080/ponline/wp-content/uploads/2012/12/bertazza.pdf>
- Carlx Mejías (2008):”*EVOLUCIÓN Y PERSPECTIVAS DEL DERECHO AMBIENTAL VENEZOLANO A LA LUZ DE LA NORMATIVA ESPAÑOLA Consideraciones sobre el Derecho de la Persona a un Medio Ambiente Adecuado*” Tesis Universidad de Salamanca [http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/18281/1/DDAFP\\_Evolucion%20y%20perspectivas%20del%20derecho%20ambiental.pdf](http://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/18281/1/DDAFP_Evolucion%20y%20perspectivas%20del%20derecho%20ambiental.pdf)
- Carrasco Carlos, (2012): “*SRI: Los impuestos financian el 60% del Presupuesto del Estado*”: <http://www.explored.com.ec/noticias-ecuador/sri-los-impuestos-financian-el-60-del-presupuesto-del-estado-554874.html>
- Cfr. Philippe Barde J. (2007), “*Historia y evolución de los instrumentos fiscales relacionados con el medio ambiente en países de la OCDE*” México <http://www2.inecc.gob.mx/publicaciones/libros/373/historia.html>.
- Coello Cordero P. (2007): “*Incentivos fiscales para la protección del medio ambiente a nivel municipal en el ecuador (tasas)*” Tesis: <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/403/1/T657-MDE-Coello-Incentivos%20fiscales%20para%20la%20protecci%C3%B3n%20del%20medio%20ambiente%20a%20nivel%20municipal%20en%20el%20Ecuador.pdf>
- Coello Cordero P. (2007): “*Incentivos fiscales para la protección del medio ambiente a nivel municipal en el ecuador (tasas)*” Tesis: <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/403/1/T657-MDE-Coello-Incentivos%20fiscales%20para%20la%20protecci%C3%B3n%20del%20medio%20ambiente%20a%20nivel%20municipal%20en%20el%20Ecuador.pdf>
- Corbacho Ana, Fletes Vicente, Lora Eduardo: “*Recaudar no basta los impuestos como instrumento dedesarrollo*”, <http://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/3473/Recaudar%20no%20basta%20los%20impuestos%20como%20instrumento%20de%20desarrollo.pdf;jsessionid=2E146C47EB76034C00DF669FDC9EA976?sequence=1>
- *Definición de Sanción*”: <http://www.definicionabc.com/social/sancion.php#ixzz3RGYZWoC>
- Eco noticas (2013): “*La importancia de una reforma ambiental a fondo*“, Ecuador. <http://www.ecoticias.com/sostenibilidad/87173/noticia-medio-ambiente-importancia-reforma-fiscal-ambiental-fondo>
- Efe verde y Planeta 21 (2013):”*Contaminación Ambiental China impondrá un nuevo impuesto a las emisiones de Dióxido de carbono*” <http://elclima->

enelmundo.blogspot.com/2013/02/contaminacion-ambiental-china-impondra.html

- El Diario Manabita de libre pensamiento, (2008): <http://www.eldiario.ec/noticias-manabi-ecuador/65775-a-focos-ahorradadores-se-les-elimino-el-iva/>
- El ecuatoriano – Diario Digital, (2014): “*El presupuesto general del estado 2015: Nuevo revés del correísmo en Ecuador*”: <http://elecuadoriano.net/2014/11/10/el-presupuesto-general-del-estado-2015-nuevo-reves-del-correismo-en-ecuador/>
- Esther Java García (2011), “*El Bien Jurídico Penal*”, <http://www.infoderechopenal.es/2012/10/el-bien-juridico.html>
- Estudio AGML : “*Estudio Contable, Impositivo, Gestión de la Calidad*”, (2014), Buenos Aires-Argentina [http://estudioagml.com.ar/index.php?option=com\\_content&view=article&id=91:impuestos-progresivos-y-regresivos-&catid=37:opinion&Itemid=75](http://estudioagml.com.ar/index.php?option=com_content&view=article&id=91:impuestos-progresivos-y-regresivos-&catid=37:opinion&Itemid=75)
- Farith Simon: “*Campaña. Derechos de la naturaleza: ¿innovación trascendental, retórica jurídica o proyectopolítico*” [http://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/archivo\\_de\\_contenidos/Documents/IurisDictio\\_15/iurisdictio\\_015\\_001.pdf](http://www.usfq.edu.ec/publicaciones/iurisDictio/archivo_de_contenidos/Documents/IurisDictio_15/iurisdictio_015_001.pdf)
- Fernández Ángel, Rubio Legra: “*El Derecho Ambiental en los Estados Unidos*” <http://www.cubasolar.cu/Biblioteca/Energia/Energia43/HTML/Articulo10.htm>
- Figueroa Neri, (2005): “*Tributos ambientales en México una revisión de su evolución y problemas*” México. <http://biblio.juridicas.unam.mx/revista/DerechoComparado/numero/114/art/art2.htm>
- Figueruelo Burrieza A. : “*Protección Constitucional del Medio Ambiente en España y en Europa*”, <http://www.letrasjuridicas.com/Volumenes/14/figueruelo14.pdf>
- Fundación de la Universidad Oberta de Cataluña, 2004 se encuentra en: <http://cv.uoc.edu/~mat/matII/cursoWeb/medioAmbiente/web/main/m2/v2.html>
- Fundación de defensa ecológica, “*Procesos y sanciones en caso de infracción ambiental*”: <http://www.grupofaro.org/sites/default/files/archivos/publicaciones/2012/2012-09-10/op-infraccionesambientales.pdf>
- Gómez Castellón J.M. : “*Principios rectores del derecho ambiental*”, <http://www.monografias.com/trabajos91/principios-rectores-del-derecho-ambiental/principios-rectores-del-derecho-ambiental2.shtml#ixzz2zXoomjM6>

- Guaranda Mendoza M., (2011):“*La reparación del daño ambiental*”; [http://www.inredh.org/index.php?option=com\\_content&id=297%3Ala-reparacion-ambiental&Itemid=126](http://www.inredh.org/index.php?option=com_content&id=297%3Ala-reparacion-ambiental&Itemid=126)
- Guerrero Christi, “*Recursos Tributarios*”, <http://www.monografias.com/trabajos30/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel/recursos-tributarios-sistema-gobierno-multinivel.shtml>
- Gyuaranda Mendoza W. (2009):”*Estudio comparado de derecho ambiental Ecuador, Perú, Bolivia España*” Comunicaciones INREDH
- Heloisa Schneider (2015):”*Impuestos ambientales en Chile: la Ley de Carbono*” <http://innovacionmercado.cl/opinion/impuestos-ambientales-en-chile-la-ley-de-carbono>
- <http://definicion.de/domicilio-fiscal/>
- <http://definicion.de/politica/>
- <http://es.slideshare.net/VirtualEsumer/cartilla-empaques-y-embalajes>
- <http://sitios.poderjudicial.go.cr/salaconstitucional/Constitucion%20Politica/Principios%20Constitucionales/CAPACIDAD%20CONTRIBUTIVA%20Y%20ECON%20C3%93MICA.htm>
- <http://www.ambiente.gov.ar/infoteca/descargas/yassi01.pdf>
- <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo46.htm>
- <http://www.educarchile.cl/ech/pro/app/detalle?ID=212875>
- [http://www.enfoqueseducativos.es/enfoques/enfoques\\_6.pdf](http://www.enfoqueseducativos.es/enfoques/enfoques_6.pdf)
- [http://www.enfoqueseducativos.es/enfoques/enfoques\\_6.pdf](http://www.enfoqueseducativos.es/enfoques/enfoques_6.pdf)<http://www.monografias.com/trabajos64/reciclaje/reciclaje2.shtml>
- <http://www.monografias.com/trabajos104/sobre-finanzas-presupuesto-publico/sobre-finanzas-presupuesto-publico.html>
- <http://www.monografias.com/trabajos64/reciclaje/reciclaje2.shtml>
- <http://www.sri.gob.ec/de/477>
- [http://www.com/archivos/externalidades\\_tg.pdf](http://www.com/archivos/externalidades_tg.pdf).liberlex.
- <https://www.ambiente.gob.ec/programa-de-reparacion-ambiental-y-social-pras/>
- Ilian Alfaro (2012) : “*Régimen Jurídico de Tratados Internacionales y Convención de Viena*” <http://derambientals.blogspot.com/>
- Jean Philippe Barde (2004) “*Reformas Tributarias Ambientales en países de la OCDE*” Chile [http://www.cepal.org/dmaah/noticias/discursos/3/14283/03\\_es.pdf](http://www.cepal.org/dmaah/noticias/discursos/3/14283/03_es.pdf)

- Jorge Santos. *¿Filosofías en la aldea multiétnica?* file:///C:/Users/Omar/Downloads/Dialnet-FilosofiasEnLaAldeaMultietnica-3646126.pdf
- Jorratt De Luis M., “Evaluación de la capacidad recaudatoria del sistema tributario y de la evasión tributaria”, [http://www.sii.cl/aprenda\\_sobre\\_impuestos/estudios/ciat96.htm](http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/ciat96.htm)
- José Esain: “ El Principio de Prevención “ <http://medpdfarticles.com/j/jose-esain.com.ar1.html>
- Joseff Estermann, Ecosofía andina: “Un paradigma alternativo de convivencia cósmica y de Vivir Bien”, <http://www.mabs.com.ar/rfaia/?p=687>
- Juan J. Paz y Miño Cepeda, “Constituyentes, Constituciones Y Economía”, Juan J. Paz y Miño Cepeda <http://the.pazymino.com/boletinJunio07A.pdf>
- La Asamblea Nacional Constituyente, Constitución Política De La República Del Ecuador <http://pdba.georgetown.edu/Parties/Ecuador/Leyes/constitucion.pdf>
- La contaminación ambiental en los países en desarrollo (2011) <http://ambientsrv.blogspot.com/p/la-contaminacion-ambiental-en-los.html>
- López Arias A. (2012): “Japón implementa tributación verde para cuidar el ambiente” <http://www.portafolio.co/economia/japon-implementa-tributacion-verde-cuidar-el-ambiente>
- Martine Dirven, Daniel Heymann, Sandra Manuelito, Jorge Martínez, Michael Mortimore, Annalisa Primi y Verónica Silva. La segunda parte estuvo a cargo de Daniel Titelman, quien recibió las contribuciones de Hugo Altomonte, Jean Acquatella, Gabriela Clivio, José Javier Gómez, Luis Lucioni, Ricardo Martner, Carlos de Miguel, Graciela Moguillansky, Patricio Rosas, Fernando Sánchez Albavera, Marianne Schaper y Miguel Solanes, y del consultor Pedro Cavalcanti Ferreira. (2004) “ Desarrollo Productivo en Economías Abiertas “ San Juan – Puerto Rico <http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/7/29107/Desarrollo%20Prod%20en%20Econ%20Abiertas%20DGE-2234.pdf>
- Muñoz Cristian, Galetovic Alexander (2014): “ El fin del impuesto al CO2 en Australia” <http://www.brevesdeenergia.com/blog/posts/2014-07-18-el-fin-del-impuesto-al-co2-en-australia#.VSHfauF0iYM>
- Neiva Huila (2008): “Los Impuestos Nacionales”, Colombia. <http://imptosnalesunad.blogspot.com/2008/06/clasificacin-de-los-tributos.html>
- Oliva Pérez N., Rivadeneira Álava A., Serrano Mancilla A., Martín Carrillo S., Cadena Aldaz V.(2011): “Impuestos Verdes: ¿una alternativa viable para el Ecuador?” <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/quito/08102.pdf>

- Ortega Maldonado J.M.:“Introducción al Derecho Tributario” Instituto de estudios fiscales, Tasas sobre molestias y Riesgos permitidos
- Oscar Quintero <http://www.monografias.com/trabajos17/historia-de-impuestos/historia-de-impuestos.shtml>
- Pasos para la formulación de la política nacional, Wilson Mercado <http://www.monografias.com/trabajos97/pasos-formulacion-politica-nacional/pasos-formulacion-politica-nacional.shtml>
- Peña Chacón M.: “*Daño ambiental*”: <http://es.slideshare.net/MarioChacon/dao-ambiental-13961060>
- Ramos Campos Q. : “*INCENTIVOS AMBIENTALES: CATALIZADORES DE NEGOCIOS VERDES*” [http://www.ceja.org.mx/IMG/INCENTIVOS\\_AMBIENTALES.pdf](http://www.ceja.org.mx/IMG/INCENTIVOS_AMBIENTALES.pdf)
- Raúl Brañes (2001): “ Informe sobre el desarrollo del Derecho Ambiental Latinoamericano, Su aplicación después de diez años de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiental y el Desarrollo” , México D.F. – México, pág. 13 <http://www.pnuma.org/gobernanza/cd/Biblioteca/Derecho%20ambiental/17%20InformeDerechoAmbiental-ALC.pdf>
- Revista Voces,(Enero - Diciembre 2007) Tecnología y pensamiento Volumen 2, N° 1 – 2, CONSIDERACIONES SOBRE LA TRIBUTACIÓN MEDIOAMBIENTAL Y SU CONCEPCIÓN EN EL ÁMBITO INTERNACIONAL, Wendy Salas ,ISSN: 1856-867X, pags.65- 66
- Rivoir Vivacqua M. (2006): “LA CONTAMINACIÓN AMBIENTAL EN LOS PAÍSES EN DESARROLLO” <http://www.sociedaduruguay.org/2006/11/la-contaminacion-ambiental-en-los-paises-en-desarrollo.html>
- Rodríguez Becerra M.- Guillermo Espinoza, “Gestión ambiental en América Latina y el Caribe: Evolución, tendencias y principales prácticas”: <http://www.manuelrodriguezbecerra.org/gestiona.htm>
- Santaella Carla, “*Análisis de la Teoría Pura del Derecho de Hans Kelsen*”: <http://www.monografias.com/trabajos87/analisis-teoria-pura-del-derecho-hans-kelsen/analisis-teoria-pura-del-derecho-hans-kelsen.shtml#ixzz3RMdx70F1>

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Karina Maricela Aguirre Pillalazo, C.I. 1719187575 autora del trabajo de graduación intitulado: “NATURALEZA Y FISCALIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS AMBIENTALES: DIRECCIONAMIENTO DE LOS FONDOS RECAUDADOS POR CONCEPTO DE IMPUESTOS VERDES”, previa a la obtención del grado académico de **ABOGADO** en la Facultad de **JURISPRUDENCIA**:

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tiene la pontificia Universidad Católica del Ecuador, de conformidad con el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de graduación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de sitio web de la Biblioteca de la PUCE el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad.

Quito, 12 de noviembre del 2015.



1719187575

**REPÚBLICA DEL ECUADOR**  
DIRECCIÓN GENERAL DE REGISTRO CIVIL,  
IDENTIFICACIÓN Y CEDULACIÓN

**CÉDULA DE CIUDADANÍA** No. **171918757-5**

**APellidos y Nombres:** AGUIRRE PILLALAZO KARINA MARICELA

**Lugar de Nacimiento:** PICHINCHA QUITO SANTA PRISCA

**Fecha de Nacimiento:** 1989-07-29

**Nacionalidad:** ECUATORIANA

**Sexo:** F

**Estado Civil:** SOLTERO



**INSTRUCCIÓN:** SUPERIOR

**PROFESIÓN / OCUPACIÓN:** ESTUDIANTE

**V4343V4242**

**Apellidos y Nombres del Padre:** AGUIRRE MARCO ANTONIO

**Apellidos y Nombres de la Madre:** PILLALAZO MYRIAN DOLORES

**Lugar y Fecha de Expedición:** QUITO 2015-02-20

**Fecha de Expiración:** 2025-02-20

**00078244**



**DIRECCIÓN GENERAL** **FIRMA DEL CEDULADO**

