

**TRIBUTOS AMBIENTALES SOBRE EL CONSUMO DE PLÁSTICOS EN COLOMBIA, PERÚ
Y ECUADOR**

**TRABAJO PARA OPTAR POR EL TÍTULO DE MAGISTER EN TRIBUTACIÓN
INTERNACIONAL COMERCIO EXTERIOR Y ADUANAS**

PRESENTADO POR:

ALEJANDRO RODRIGUEZ VÁSQUEZ

UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL, COMERCIO EXTERIOR Y ADUANAS

BOGOTÁ D.C.

2022

Rector:

Dr. Hernando Parra Nieto

Secretario General:

Dr. José Fernando Rubio

Directora (E) Departamento de Derecho Fiscal:

Dra. Olga Lucia González Parra

Director de tesis:

Dr. César Sánchez

Presidente de tesis:

Dra. Olga Lucia González Parra

Jurados de tesis:

Dr. Camilo Perdomo

Dr. José Manuel Castro

AGRADECIMIENTOS

A toda mi familia. Mi madre, fuerza viva que me impregna y es el combustible inagotable todos mis logros, que son por y para ella. Mi padre fuente primaria de inspiración por este quehacer y los asuntos tributarios, “mirá” donde me tienen. Mi abuelo y mis abuelas, que desde mi infancia enseñándome a caminar y a leer, rodeándome siempre de ese amor tan puro, forjaron a este ser humano que represento.

Muchas gracias a la Familia Florez Caicedo, Liliana y Carmenza Florez en especial, su altruismo y generosidad no solamente en el apoyo a este proyecto sino también por tantos años de rodear a mi madre, han posibilitado este y en últimas todos mis proyectos, un sustento y apoyo incondicional que se ha sentido y reflejado de una u otra forma a lo largo de toda mi vida. Eternos agradecimientos

A mis entrañables amistades de Cali, el sur y la capital, tan al tanto todas ellas de estos asuntos personales y académicos, con quienes no dejo de sentir una deuda eterna para con todo lo que entregan y con quienes “gastar” mi tiempo de vida será siempre el mejor de los planes. “*Embriagaos*”.

TABLA DE CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	4
I. Capítulo I: Aspectos Dogmáticos.....	9
Planteamiento	9
A. La teoría de las externalidades y la economía ambiental	9
B. Sobre el Estado y la Constitución Política.....	11
1. La Constitución Política de Colombia y la protección del medio ambiente	13
2. La Constitución Política del Ecuador y la protección del medio ambiente	14
3. La constitución política del Perú y la protección del medio ambiente	17
C. La hacienda pública y la tributación	18
1. Sobre el Derecho Tributario	19
D. Tributos Ambientales	26
1. Principio de Quien Contamina Paga	27
E. Normas Jurídicas	30
1. Colombia.....	30
2. Perú	30
3. Ecuador.....	31
II. Capítulo II: Caracterización de Tributos Ambientales sobre el Consumo de Plásticos en Colombia, Perú y Ecuador	34
Planteamiento	34
A. Colombia.....	37
1. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas	37
B. Perú	43

1. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico	43
C. Ecuador.....	47
1. Impuesto Redimible Botellas de Plástico No Retornables	47
2. Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) a las fundas plásticas.....	51
D. RESULTADOS DE RECAUDO.....	55
1. Colombia.....	57
2. Perú.....	59
3. Ecuador.....	61
CONCLUSIONES.....	63
REFERENCIAS.....	67

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Países con Regulación del Uso de Bolsas Plásticas	35
Tabla 2 Tarifa del Impuesto al Consumo de Bolsas Plásticas en Colombia	40
Tabla 3 Tarifa del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico en Perú.....	45

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 Referencias Históricas del Principio de Quien Contamina Paga	27
Gráfico 2 Consumo de Bolsas de Plástico en los Principales Establecimientos de Comercio de Colombia.....	57
Gráfico 3 Recaudo Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas (COP).....	58
Gráfico 4 Recaudo Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico (S/).....	60
Gráfico 5 Recaudo Impuesto Redimible Botellas de Plástico No Retornable (USD)....	61
Gráfico 6 Recaudo Impuesto a los Consumos Especiales a las fundas plásticas (USD)	62

INTRODUCCIÓN

El plástico es un material sintético no biodegradable que se ha convertido en un problema de contaminación muy importante para nuestro ecosistema. Es un material sintético derivado del petróleo que es consumido masivamente por lo que impacta de manera negativa el medio ambiente, principalmente debido a su lento proceso de biodegradación que puede extenderse cientos de años (Espín, 2007).

Por ello, con el fin de mitigar los efectos adversos de su amplia utilización, distintas naciones han optado por regular su consumo de manera directa o a través de instrumentos económicos (tributos). Este es el caso de países como Colombia, Perú y Ecuador, cuyos instrumentos serán analizados en el presente trabajo.

En este escenario particular, es pertinente poder efectuar un análisis detallado de los instrumentos tributarios diseñados para reducir el consumo de plástico, explorar sus bases conceptuales y conocer a profundidad sus características. De otro lado, efectuar un análisis comparativo entre los países que están usando esta forma de tributación permitiría sumar experiencias que eventualmente puedan llevar a su perfeccionamiento. Bajo estas consideraciones, se formula la siguiente pregunta de investigación: ¿Cuáles son el contenido jurídico y la estructura de los tributos ambientales sobre el consumo de plásticos en Colombia, Perú y Ecuador?

Esta pregunta motivó el diseño de objetivos que trazan el curso de la investigación, así se plantea:

- Dar cuenta de la naturaleza jurídica de los tributos ambientales sobre el consumo de plásticos a través de la dogmática, la normatividad y la jurisprudencia de estos tributos;

- Analizar las estructuras de la tributación respecto al principio del contaminador pagador;
- Establecer la importancia de gravar estos hechos en el contexto de Colombia, Perú y Ecuador y;
- Analizar la gestión del tributo en relación a sus objetivos extra-fiscales a través del recaudo.

Para cumplir estos propósitos analíticos, este documento se ha estructurado en dos secciones. El primer capítulo abarca los aspectos dogmáticos, a partir de la teoría de las externalidades y de la economía ambiental, se desarrollan las bases conceptuales y teóricas que sustentan la utilización de los tributos como instrumentos económicos. Toda vez que el tributo se ha de desarrollar dentro de la relación socio-jurídica en el que se desenvuelven los Estados, se abordan el concepto de Estado y su función interventora, las referencias constitucionales y conceptuales sobre la protección del medio ambiente (donde se dedica un acápite especial al principio de “quien contamina paga”), y el derecho tributario y los tributos ambientales.

Por último, en el segundo capítulo, se efectúa la caracterización de los tributos analizados a través de sus elementos constitutivos, su régimen sancionatorio y los resultados de su recaudo, con la siguiente ruta:

- a) Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas (Colombia)
- b) Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico (Perú)
- c) Impuesto Redimible de Botellas de Plástico No Retornables (Ecuador)
- d) Impuesto a los Consumos Especiales a las Fundas Plásticas (Ecuador)

Colombia introdujo en su ordenamiento jurídico el Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas en el año 2016. De esta manera gravó el consumo de estos productos con una tarifa

establecida sobre la que estipuló un incremento gradual anual, bajo una estructura similar a la utilizada en Perú, en donde a través de la Ley 30884 de 2019 también se introdujo este instrumento.

Ecuador, a través de la promulgación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado del año 2011, se convirtió en el primer país en América Latina en gravar el consumo de plástico instituyendo un tributo de US\$0,02 por unidad de las botellas plásticas no retornables.

La particularidad de estos instrumentos económicos es que teóricamente se persigue un objetivo extrafiscal, de tal manera que el recaudo (un objetivo generalmente primordial de todo instrumento fiscal) no es determinante en el análisis de su efectividad. Para el caso descrito, dicha efectividad estará determinada por la reducción del consumo de los productos objeto del gravamen.

Las características socioeconómicas de las naciones latinoamericanas producen una alta presión hacia el sistema tributario en función del recaudo; de manera que los diseños de nuevos instrumentos podrían, en la práctica, conservar esta perspectiva en su desarrollo (Prust, 2005) o eventualmente, distorsionar en su aplicación sus objetivos extrafiscales.

La propuesta de investigación en sí misma resulta novedosa para la región pues no se han encontrado referencias de análisis comparados de tributos ambientales para Latinoamérica. Es bien sabido que nuestra región es un área estratégica para los intereses de conservación medioambiental, por tanto, que se posibiliten discusiones sobre los instrumentos económicos (Pigou, 1946) que pretenden coadyuvar a esta labor de conservación resulta de gran ayuda

para la definición y mejoramiento de políticas públicas medioambientales (Acquatella & Bárcena, 2005).

El éxito de un tributo medioambiental radica en primera medida en su correcta estructuración, en que sus características permitan establecer que su aplicación, al menos en el plano conceptual, se guiará por propósitos extrafiscales y no con fines netamente recaudatorios; de tal suerte que un análisis como el que se pretende abordar en el presente trabajo de investigación permitirá identificar si nos encontramos de cara a tributos ambientales o a impuestos que nos estarían presentando una *ilusión ecológica* (Arnaldo, 2007).

Como lo mencionan Sánchez, Castro & Piza (2016), para cumplir con los propósitos de cuidado del medio ambiente,

“en términos teóricos es plausible emplear los tributos, aunque ello supone un sacrificio fiscal, pero se debe evaluar la eficiencia de estos instrumentos en el logro de los propósitos definidos, además de defender la estructura de los mismos e identificar los mecanismos más idóneos: el tipo de tributo (impuesto, tasa o contribución), así como los agentes, la base imponible, la tarifa y los mecanismos de control en la gestión.”
(Pág. 148)

Organizaciones como la CEPAL y otras entidades multilaterales han adelantado estudios tendientes a incentivar la utilización de estos instrumentos en América Latina (Bárcena, Serra, CIDOB, & CEPAL (2012), Prust, J. (2005)), de tal suerte que la comunidad internacional se encuentra muy expectante de los resultados de la aplicación de este tipo de tributos en estos países. Se espera por tanto aportar a dicha discusión a través del uso de herramientas conceptuales, metodológicas y comparativas para la evaluación, que estén enfocadas en

analizar estos impuestos en la región latinoamericana y que conlleven eventualmente a su perfeccionamiento, a la consecución de sus fines extrafiscales y a su gestión.

I. Capítulo I: Aspectos Dogmáticos

Planteamiento

Las organizaciones y las personas son agentes que afectan el ambiente, las consecuencias de su interacción han sido estudiadas desde la perspectiva económica, entre estas, desde la teoría de las externalidades que sustentan luego la emergencia de los tributos ambientales.

En este apartado se busca comprender los tributos a través de conceptos como la relación jurídico-tributaria, los principios del derecho tributario, sus elementos y procedimientos, que se constituyen en el punto de partida para abordar el análisis propuesto. Además, se ahondará en algunos principios jurídicos tributarios rectores de la tributación ambiental (contaminador-pagador), que también serán problematizados en el desarrollo del presente trabajo.

Finalmente, siendo la tributación un fenómeno eminente jurídico, se relacionarán las distintas normatividades marco de los tributos a analizar en cada una de las jurisdicciones.

A. La teoría de las externalidades y la economía ambiental

De manera general las externalidades, como lo señalan Mankiw (2012) y Pindyck (2009), configuran el hecho económico que describe los distintos efectos de la producción y el consumo que no se reflejan directamente en el mercado y en los bienes públicos.

Las *externalidades*, conforme a la comparación entre los costos privados y los costos sociales de la transacción económica, pueden catalogarse como *positivas* y *negativas*, estas últimas producto de un mayor costo social que el reconocido por el privado.

Baumol & Oates (2005), en su trabajo *The theory of environmental policy*, referenciado en Galarza (2009), identificaron las dos condiciones para que se presente una externalidad.

Primero, la función de producción o de utilidad de un *agente* se ve afectada por los niveles de consumo o producción de otro individuo, sin que este último preste atención al cambio de bienestar del primero. Segundo, la persona que realiza la actividad generadora de *externalidad* no realiza pagos (externalidades negativas) o recibe compensaciones (externalidades positivas) por los costos o beneficios generados por los receptores de la externalidad.

Así, para efectos del presente trabajo, como lo señala Galarza (2009), la pertinencia de la teoría de las externalidades se evidencia en el escenario en el cual ante la presencia de este hecho económico, el mercado no es capaz de propiciar una asignación eficiente de recursos, controlando la aparición de estas externalidades (negativas en cuanto a la afectación medioambiental), con lo que surge la necesidad de **regular el mercado** para provocar una **internalización de los costos producidos por la externalidad**, premisa de los tributos ambientales.

Chang (2001) al analizar la obra Arthur Cecil Pigou, concuerda con su postura de requerir la presencia del Estado en la economía para reglamentar y disciplinar los efectos externos, entre ellos de las mencionadas externalidades negativas. Reconoce además que, salvo bajo competencia perfecta, hay muchas fallas en el mercado. Para ello este autor postuló la utilización de instrumentos económicos como herramienta del Estado, que permitiesen incluir vía costo en las transacciones económicas las externalidades producidas. A partir de estas premisas se denominaron *impuestos pigouvianos* a aquellos tributos que cumplen la mencionada labor.

B. Sobre el Estado y la Constitución Política

Como lo señala Carré de Malberg (2001), al examinar las diversas formaciones políticas a las cuales por costumbre se da el nombre de Estado, se comprueba que los elementos constitutivos que forman cada uno de estos se reducen a tres (3):

- Población
- Territorio
- Potestad/poder del Estado

En esta teoría de Estado, inicialmente hay que partir de *la naturaleza* como situación pre-social en la que los individuos existen en aislamiento a partir de la que se posibilita la idea de la sociedad. La idea de comunidad, propia del escenario en el Estado Naturaleza, requiere de un grupo de seres humanos homogéneo, que comparte las mismas creencias, ideas y costumbres y que tienen un destino común. Por el contrario, la idea de sociedad:

(...) presupone la existencia de individuos independientes y aislados, dotados de los derechos naturales e individuales, para decidir, por un acto voluntario, o tornarse socios asociados para el beneficio mutuo y los intereses mutuos. La comunidad es la idea de una comunidad natural o divina, la sociedad, una comunidad voluntaria, histórica y humana. (Chauí, 2000, pág. 221)

Es en este escenario societario que se han configurado los tres elementos constitutivos del Estado reseñados anteriormente. La población, como primer elemento del Estado puede entenderse como las comunidades estatales que se forman englobando a todos los individuos que pueblan un territorio determinado en una corporación única, bajo el precepto de un interés general y común ente sí, concepto que reemplaza el estado naturaleza anteriormente descrito.

El territorio, por su parte, puede ser reseñado brevemente como el área sobre el cual el Estado ejerce su poder. Este comprende no solamente la extensión de *tierra* sino también, el subsuelo, áreas marítimas y espacio aéreo.

Carré de Malberg (2001) enuncia a la potestad del Estado, también denominada potestad pública o soberanía, como el elemento fundamental o constitutivo que establece una Nación. Este se caracteriza por un poder ejercido autoritariamente sobre todos los individuos que forman parte del grupo nacional (enmarcados en el territorio) y se constituye en el poder a través del cual el Estado ejerce sus funciones (cometidos estatales).

Ahora bien, tal como lo señala Häberle (2003), la constitución es el ordenamiento jurídico fundamental del Estado y de la sociedad correspondiente. Dicho documento, señala el autor, comprende las estructuras fundamentales de la sociedad, las estructuras constitutivas del Estado, los principios del orden jurídico general y sus instituciones. Por tanto, la constitución es el punto de partida para comprender la acción estatal tanto tributario como medio ambiental.

En el desarrollo del presente trabajo, además del análisis propio de la hacienda pública y la tributación desde su ordenamiento jurídico fundamental (principios constitucionales), que se realizará más adelante, resulta imperante resaltar el escenario de la protección medioambiental presente en la constitución de los países objeto de estudio:

- Colombia y su Constitución Política de 1991.
- Ecuador – Constitución Política de 2008
- Perú Constitución Política de 1993

1. La Constitución Política de Colombia y la protección del medio ambiente

Resulta evidente, como ha indicado la Corte Constitucional (Sentencia C-495/96), que la Asamblea Nacional Constituyente considerando los distintos fenómenos que daban cuenta de una problemática medioambiental de escala mundial¹ produjo instrumentos jurídico-políticos tendientes a la conservación y disfrute de un ambiente sano, a la promoción y preservación de una calidad de vida, así como a la protección de los bienes naturales y de la riqueza ecológica necesaria para la promoción del bienestar general dentro de una perspectiva de un desarrollo sostenible.

La Constitución Política de Colombia de 1991 consagró que:

- Es obligación del Estado y de las personas proteger las riquezas culturales y naturales de la Nación (Art. **8º**);
- Corresponde al Estado organizar, dirigir y reglamentar la prestación de servicios de saneamiento ambiental conforme a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad (Art. **49**);
- La propiedad privada tiene una función ecológica (Art. **58**);
- Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano y es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines (Art. **79**);

¹ Para la fecha estos ya se encontraban suficientemente documentados, a nivel de estados con la suscripción en el año 1972 de la Declaración de Estocolmo sobre medio ambiente humano ya se había reconocido el valor que debe otorgar la protección medioambiental.

- El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales, para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación, restauración o sustitución, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados y cooperará con otras naciones en la protección de los ecosistemas situados en las zonas fronterizas (Art. **80**);
- La ley regulará las acciones populares para la protección de los derechos e intereses colectivos relacionados con el ambiente (Art. **88**);
- Es deber de la persona y del ciudadano proteger los recursos culturales y naturales del país y velar por la conservación de un ambiente sano (Art. **95**);
- La ley destinará un porcentaje de los tributos municipales sobre la propiedad inmueble a las entidades encargadas del manejo y conservación del ambiente y de los recursos naturales renovables, de acuerdo con los planes de desarrollo de los municipios del área de su jurisdicción (Art. **317**);
- El Estado intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo con el fin de conseguir la preservación de un ambiente sano (Art. **334**);
- y será objetivo fundamental de la actividad del Estado la solución de las necesidades insatisfechas de saneamiento ambiental y de agua potable (Art. **366**). (Asamblea Nacional Constituyente, 1991)

2. La Constitución Política del Ecuador y la protección del medio ambiente

Con ocasión de la promulgación de la Constitución Política de la República del Ecuador en el año 2008 se introdujeron novedosos conceptos y reformas alrededor de la protección medioambiental en el ordenamiento jurídico ecuatoriano. En tal sentido se expresan Mila & Yáñez (2020) destacando, entre otros, que dicha constitución reconoce expresamente a la

naturaleza como sujeto de derecho y que ha pretendido generar un cambio conceptual sustancial respecto a varios temas como el régimen de desarrollo y la inclusión del “buen vivir” o “sumak kawsay”² como concepto orientador de la vida social.

En este contexto, y para los propósitos del presente trabajo, se destacan los siguientes artículos de la Constitución ecuatoriana:

- Art. 10. La naturaleza será sujeto de aquellos derechos que le reconozca la Constitución.
- Art. 14.- Se reconoce el derecho de la población a vivir en un ambiente sano y ecológicamente equilibrado, que garantice la sostenibilidad y el buen vivir, *sumak kawsay*. Se declara de interés público la preservación del ambiente, la conservación de los ecosistemas, la biodiversidad y la integridad del patrimonio genético del país, la prevención del daño ambiental y la recuperación de los espacios naturales degradados.
- Art. 71.- La naturaleza o Pacha Mama, 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. Toda persona, comunidad, pueblo o nacionalidad podrá exigir a la autoridad pública el cumplimiento de los derechos de la naturaleza. Para aplicar e interpretar estos derechos se observarán los principios establecidos en la Constitución, en lo que

² «Sumak kawsay» es un neologismo en quechua creado en la década de 1990 como propuesta política y cultural de organizaciones socialistas-indigenistas. En su significado quechua original, *sumak* hace referencia a la realización ideal y hermosa del planeta, mientras que *kawsay* significa "vida", una vida digna, en plenitud, equilibrio y armonía.

proceda. El Estado incentivará a las personas naturales y jurídicas, y a los colectivos, para que protejan la naturaleza, y promoverá el respeto a todos los elementos que forman un ecosistema.

- Art. 72.- La naturaleza tiene derecho a la restauración. Esta restauración será independiente de la obligación que tienen el Estado y las personas naturales o jurídicas de indemnizar a los individuos y colectivos que dependan de los sistemas naturales afectados. En los casos de impacto ambiental grave o permanente, incluidos los ocasionados por la explotación de los recursos naturales no renovables, el Estado establecerá los mecanismos más eficaces para alcanzar la restauración, y adoptará las medidas adecuadas para eliminar o mitigar las consecuencias ambientales nocivas.
- Art. 73.- El Estado aplicará medidas de precaución y restricción para las actividades que puedan conducir a la extinción de especies, la destrucción de ecosistemas o la alteración permanente de los ciclos naturales.
- **Art. 300 La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsable**
- Capítulo 2: Biodiversidad y recursos naturales. En este capítulo se destaca el artículo 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 y oportunas.
(...)

Cada uno de los actores de los procesos de producción, distribución, comercialización y uso de bienes o servicios asumirá la responsabilidad directa de prevenir cualquier impacto ambiental, de mitigar y reparar los daños que ha causado, y de mantener un sistema de control ambiental permanente. (Asamblea Nacional Constituyente, 2008)

3. La constitución política del Perú y la protección del medio ambiente

La constitución peruana de 1993 dedica un capítulo al tema medioambiental denominado “Del ambiente y los recursos naturales”, junto con el articulado de dicho capítulo, al respecto del tema medioambiental se destacan los siguientes:

- Todo peruano tiene derecho a gozar de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida (Art. 2 Inc. 22)
- El Estado determina la política nacional del ambiente. Promueve el uso sostenible de sus recursos naturales (Art. 67)
- El Estado está obligado a promover la conservación de la diversidad biológica y de las áreas naturales protegidas (Art. 68)
- El Estado promueve el desarrollo sostenible de la Amazonía con una legislación adecuada (Art. 69) (Congreso Constituyente Democrático, 1993)

Como puede observarse, estos instrumentos jurídico-políticos tendientes a la conservación de nuestros ecosistemas se encuentran presentes en los 3 ordenamientos jurídicos analizados. Si bien algunos con mayor extensión y desarrollo, los constituyentes primarios de cada una de estas naciones dieron a estos Estados la responsabilidad de proteger sus ecosistemas otorgándoles distintos instrumentos, de intervención, que posibilitan y respaldan la utilización de los tributos ambientales para cada jurisdicción.

C. La hacienda pública y la tributación

Para el caso de la Hacienda Pública, en especial de las finanzas públicas, los tributos se encuentran contemplados como herramientas de intervención económica que podrán, según sus características, condicionar los comportamientos de la economía nacional.

A partir de los planteamientos de Keynes se modifica el pensamiento de que la economía dispone de unos “estabilizadores automáticos”. Así, el papel de las finanzas públicas, y consecuentemente de los tributos, se impregna en la acción interventora de la Hacienda Pública. (Restrepo, 1996, pág. 29)

Esta función interventora del Estado, o manifestación de su poder, a través de la Hacienda Pública, deberá efectuarse en la medida en que se combinen ciertos elementos que componen el derecho en general y para este caso del derecho tributario, en el marco de un Estado Social de Derecho.

El Estado, en su calidad de garante del “contrato social”, tiene la potestad de imponer los tributos que considere pertinentes. En este sentido se expresa Plazas Vega (2005, pág. 247) para quien el *poder tributario* es una de las expresiones de la soberanía y del poder de imperio del Estado imponiendo tributos a sus *asociados*.

Bajo este escenario, en el marco de la potestad del Estado para imponer los instrumentos sustentados (instrumentos económicos/tributos ambientales), la tributación, elemento sustancial de la presente investigación, puede ser entendida como lo señala Giannini (1957), con referencia a tres características fundamentales:

1. Son prestaciones debidas, por mandato de la ley, a un ente público.

2. Encuentran su fundamento jurídico en el poder de imperio del Estado y por lo tanto son ingresos de Derecho Público y,
3. **Se imponen con el fin de proporcionar medios con que cubrir las necesidades públicas.**

Son precisamente estas necesidades públicas las que permiten la materialización de los instrumentos estudiados, cubriendo no solo necesidades financieras del Estado para que este desarrolle su cometido, sino que también pueden ser utilizados como herramientas para un fin *extrafiscal*³, permitiendo la consecución de un fin público, como se ha convertido para nuestra sociedad la protección medioambiental.

1. Sobre el Derecho Tributario

La tributación como rama de la Hacienda Pública, y conforme a los preceptos del Estado anteriormente expuestos, ha sido objeto de estudio por distintos investigadores, así como por la doctrina jurisprudencial de las altas cortes, lo que ha posibilitado un desarrollo conceptual amplio y, en muchos casos, ha establecido un marco conceptual común sobre la tributación. Estos conceptos resultan de gran importancia para el desarrollo de este trabajo, pues permitirán una mayor comprensión de los tributos caracterizados.

Siguiendo el trabajo de Giannini (1957) se puede afirmar que el derecho tributario “es aquella parte del Derecho Administrativo que expone los principios y las normas relativas a la imposición y a la recaudación de los **tributos** y analiza las consiguientes relaciones entre los

³ “Aquí, el interés del Estado está en desincentivar (penar, aplicar el impuesto) o incentivar (premiar, aplicar beneficio tributario) una actividad o conducta, más que en recaudar (...)” (Massbernat, 2014, pág. 161).

entes públicos y los ciudadanos” (Pág. 7) (resaltado nuestro). A partir de esta definición, es dable resaltar que “el tributo, es en su esencia, una obligación y, como tal, es un fenómeno, eminentemente jurídico” (Bravo, 2012, pág. 44).

a. Principio de reserva de ley y certeza tributaria

Adam Smith (2001), postuló cuatro máximas tributarias sobre las cuales se ha basado el Derecho tributario occidental, para los propósitos del presente trabajo se destaca el principio No. 2: “El impuesto debe ser cierto y no arbitrario”, que se ha materializado en los ordenamientos jurídicos analizados, tal como se podrá observar a continuación.

El artículo 338 de la Constitución Política de Colombia estableció en el ordenamiento jurídico colombiano el denominado “principio de reserva de ley” y además instituyó dos principios “derivados”, el de *no retroactividad de la ley tributaria* y el de **certeza tributaria**, este último fundamental dentro de los intereses del presente trabajo. Asimismo, esta determinación constitucional/legal obliga la fijación de los 5 elementos constitutivos de todo tributo: los sujetos activos, los sujetos pasivos, el hecho generador, la base gravable y la tarifa.

Sobre el principio de certeza tributaria, el mencionado artículo de la constitución colombiana estipuló que:

(...) La ley, las ordenanzas y los acuerdos **deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas** de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la

forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

(...) (Asamblea Nacional Constituyente, 1991, artículo 338)

Si bien en la constitución de la República del Ecuador no podemos identificar una determinación expresa sobre el principio de certeza tributaria, este principio derivado se materializa a través de las distintas disposiciones del Código Tributario donde podemos encontrar definiciones y disposiciones generales, con fuerza de ley, sobre los elementos del tributo en aplicación del principio constitucional de Reserva de Ley⁴. Dentro de dicho Código se debe resaltar los artículos 15 (Tarifa y base Gravable), 16 (Hecho generador). 23 (sujeto activo), y 24 (Sujeto pasivo).

El caso peruano resulta similar al de Ecuador. Si bien se contempla de manera textual el principio de reserva de ley⁵, el desarrollo del principio derivado de certeza tributario lo podemos identificar en el Decreto Supremo N° 133-2013-EF Texto Único Ordenado del Código Tributario cuya Norma IV del título preliminar señala:

NORMA IV: PRINCIPIO DE LEGALIDAD - RESERVA DE LA LEY

Sólo por Ley o por Decreto Legislativo, en caso de delegación, se puede:

⁴ Art. 301.- Solo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Solo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

⁵ Art. 74 – Principio de Legalidad

(...)

El Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de ley (...)

- a) Crear, modificar y suprimir tributos; señalar el hecho generador de la obligación tributaria, la base para su cálculo y la alícuota; el acreedor tributario; el deudor tributario y el agente de retención o percepción, sin perjuicio de lo establecido en el Artículo 10º; (...)

Así pues, la caracterización realizada en el presente trabajo estará determinada por la identificación de los elementos constitutivos de cada uno de los tributos analizados. En tanto estos elementos están presentes en la constitución de los tributos de los países analizados, su identificación facilitará un análisis comparado como el que se pretende desarrollar.

Esto resulta de gran relevancia para el análisis de dichos instrumentos pues, como lo señala Sánchez, M. (2021, pág. 53), la imposición medioambiental tiene un espectro de cobertura amplio y puede recaer sobre actividades contaminantes de toda índole, siempre y cuando se establezca un adecuado diseño legal de la exacción.

A continuación, se expondrán los conceptos de cada uno de estos elementos constitutivos de los tributos que guiarán el análisis de esta investigación:

- a. Sujeto activo y pasivo

De la obligación que los tributos representan, se desprende una relación jurídica entre dos partes, el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo. En cuanto al primero, la Corte Constitucional Colombiana, en la Sentencia C-1063 de 2003 lo definió como el sujeto acreedor de la relación obligacional tributaria, titular del derecho patrimonial correspondiente y responsable de recaudar el monto de la tasa y darle la destinación legal.

El Sujeto Pasivo, por su parte, corresponde a los sujetos deudores de la relación obligacional tributaria. De manera general todas las personas naturales o jurídicas pueden ser sujetos pasivos de esta obligación (Bravo, 2012, pág. 220).

b. Hecho generador

La ley y la voluntad humana son las dos fuentes de obligaciones, en este sentido se expresa Bravo (2012, pág. 237) al señalar el artículo 34 de la Ley colombiana # 57 de 1887. A partir de esta *síntesis* de la teoría general de las obligaciones, y dado el evidente comportamiento de la obligación jurídico-tributaria, en primer lugar, se destaca como fuente de la obligación tributaria la Ley, siendo esta la que determina por tanto el hecho que le daría origen a la mencionada obligación. En este marco, este autor define el hecho generador como “el tipo de conducta social, revelador de una capacidad económica y previsto en la ley, cuya realización produce el nacimiento de la obligación tributaria”.

Así, el hecho generador es la ocurrencia de un hecho jurídico (al estar tipificado por la norma que crea el tributo) a partir del cual surge dicha obligación; sin embargo, el acaecimiento de este hecho no es el único elemento que constituye el hecho generador, tanto la doctrina como la jurisprudencia tributaria han coincidido en que este elemento del tributo cuenta a su vez con cuatro aspectos o elementos integrantes:

1. **Elemento objetivo o el aspecto material:** El elemento objetivo, también denominado aspecto material, se encuentra conformado por un acto jurídico de forma específica que recae sobre una determinada materia y relacionado con un hecho económico que revela una capacidad para el pago del tributo (Bravo, 2012, pág. 240).

Plazas Vega (2005, pág. 703) señala que este elemento siempre presupone un verbo *predicable* del sujeto pasivo: hacer, dar, realizar, permanecer, poseer, etc.

2. **Elemento subjetivo o aspecto personal:** Este elemento contempla las *calidades* de la persona sujeta de la obligación tributaria. Este aspecto de la persona usualmente se encuentra acompañado en la determinación del hecho generador, en ocasiones simplemente se determina la calidad de la persona entre natural o jurídica y otras veces se realizan otras precisiones tal como sucede en el impuesto de renta. En este tributo se requiere ciertos aspectos personales del contribuyente, como lo es su residencia para efectos fiscales. (Bravo, 2012).

3. **Elemento temporal:** De manera general, este elemento corresponde al momento en que tiene lugar el acontecimiento del hecho imponible determinado por una *específica, concreta y exacta unidad de tiempo* en la que se entienda realizado el hecho generador (Plazas Vega, 2005, pág. 708). Esta disposición legal sobre la tributación es lo que comúnmente se conoce como el momento de la *causación* del tributo y, como lo señala Bravo Arteaga (2012, pág. 248), resulta de gran importancia para determinar el nacimiento de la obligación tributaria pudiendo constituirse en punto de partida para establecer el momento de la exigibilidad del tributo, así como el cómputo de la caducidad para producir el acto administrativo de determinación o liquidación del tributo y la cuenta de la prescripción de las acciones de cobro.

4. **Elemento espacial:** Este elemento, como su nombre lo indica, hace relación al lugar donde se debe entender realizado el hecho gravado. Este elemento concurre con la determinación de la aplicación territorial de la ley, en el que a través de la soberanía

de los Estados se determina el ejercicio de estas con relación a las personas y/o bienes ubicados en su territorio.

La identificación de este elemento permite circunscribir en un territorio en particular el cobro del tributo correspondiente, pero sobre todo el sujeto activo. Esto de gran importancia en la suscripción de tributos territoriales.

c. Base gravable

La determinación del valor de la obligación tributaria se liquidará a partir de la determinación de dos elementos, la base gravable y la tarifa. En este sentido, la base gravable resulta el aspecto cuantitativo del hecho generador, esta cantidad, como lo señala Bravo (2012, pág. 262), se encuentra estrechamente ligada al hecho generador y su determinación se puede realizar de forma directa o previo un proceso de integración o de depuración.

d. Tarifa

Juan Rafael Bravo Arteaga (2012, pág. 285) la define como “una magnitud establecida en la ley que, aplicada a la base gravable, sirve para determinar la cuantía del tributo”.

En cuanto a las clases de tarifas, señala este autor, se pueden encontrar fijas (por cada hecho gravado se causa una determinada cantidad), proporcionales (alícuota invariable que se debe aplicar a la base gravable), progresivas (alícuota que aumenta a medida que aumenta la base gravable), regresivas (alícuota que disminuye a medida que aumenta la base gravable) o por cuotas.

D. Tributos Ambientales

Los tributos pueden describirse por sus características y propósitos. Es este último el que condiciona el tipo de tributos que se pretenden analizar debido a que éstos “tienden a producir cambios de conducta de aquellos que deban ser contribuyentes “(...) *es decir, apuntan a incorporar los efectos externos de la contaminación*” (Arnaldo, 2007, pág. 123), recogiendo así el concepto de “instrumento económico” anteriormente descrito y el desarrollo del concepto de la internalización de las externalidades propuesto por Arthur Cecil Pigou (1946).

En las palabras de Arnaldo (2007, pág. 32), esta noción de tributo se diferencia de la tradicional concepción de los tributos en tanto:

“los impuestos tradicionales fiscales están dirigidos a la obtención de ingresos. Son de tipo compulsivo, fijados por la ley y sin relación entre el monto pagado y su destino. No están diseñados para inducir cambios de conducta en el contribuyente”.

De manera resumida, de acuerdo a los planteamientos de Pigou (1946) y el trabajo de Arnaldo (2007), la materialización de los objetivos (fines extra fiscales) de los tributos ambientales se daría de la siguiente manera:

1. Partiendo del reconocimiento de la existencia de unas externalidades negativas producidas por una actividad en particular, el tributo ambiental es utilizado como un instrumento económico a través del cual, mediante la imposición de un valor a pagar en cabeza del Estado, se “internalizan” unos costos que afectan directamente los valores determinados en la transacción económica correspondiente, la cual se encontrará condicionada a través de la *Ley de la oferta y la demanda*.

2. La intervención del Estado en esta transacción (mercado) implicará un incremento en el valor de la oferta, lo que, a su vez, de acuerdo al comportamiento del mercado determinado por la *Ley* en mención, afectará negativamente la demanda.
3. La disminución de la demanda, bien sea por las características propias de los consumidores o por la existencia de bienes sustitutivos de menor valor, significará que el agente generador de la externalidad evalúe la reducción o desaparición del “hecho generador” del tributo ambiental y así retornar nuevamente una situación de competitividad dentro del mercado.

Como se puede observar, los tributos ambientales serían una de las mayores manifestaciones de los fines extrafiscales de los tributos dentro de un Estado. En tal sentido se expresa Bilbao Estrada (2009, pág. 60) al señalar que “nos encontramos ante una manifestación de la vertiente de imposición de la finalidad extrafiscal del tributo que da cumplimiento al principio de «quien contamina, paga».”

1. Principio de Quien Contamina Paga

El principio de quien contamina paga es una directriz que orienta gran parte de los instrumentos de protección ambiental, se originó en el ámbito de las ciencias económicas y adoptado luego por el derecho, especialmente el derecho ambiental (Salassa Boix, 2016, pág. 1007), fue introducido desde el derecho ambiental internacional a partir de las recomendaciones de la OCDE de 1972. El marco histórico normativo internacional de este principio podría resumirse como lo propone el siguiente gráfico:

Gráfico 1 *Referencias Históricas del Principio de Quien Contamina Paga*



Fuente: Elaboración propia a partir de Muñoz, M. (2004) y Salassa, R. (2016)

A partir de una interpretación literal, este principio podría entenderse como la responsabilidad del agente generador de contaminación de asumir los costos; sin embargo, esta sería una interpretación restrictiva de dicho principio⁶. Para comprender adecuadamente su contenido e identificar su relación con los tributos ambientales, es preciso analizarlo desde una triple dimensión: preventiva, reparadora y punitiva.

⁶ "Como señala irónicamente el profesor Rafael Valenzuela, bajo tal interpretación, sería la versión medioambiental de la Ley del Tali3n, asociada por consiguiente a la responsabilidad por da3o ambiental, a la indemnizaci3n que 3sta conlleva y a las normas que la resguardan. Tal interpretaci3n, restrictiva del principio, surge de la uni3n de los dos verbos rectores del mismo: contaminar y pagar, los cuales, en una primera mirada, parecen hacer obvia la comprensi3n de su contenido." (Mu3oz Valenzuela, 2004, p3g. 160)

La dimensión preventiva del principio contaminador pagador se enfoca en promover conductas con el objetivo de prevenir afectaciones medioambientales. En desarrollo de este enfoque se vislumbran dos sub-dimensiones: la persuasoria y la disuasoria.

La sub-dimensión persuasoria consiste en estimular medidas capaces de prevenir el acaecimiento de daños ambientales, creando escenarios donde no pague o pague menos quien **realiza** actividades que ayuden en alguna medida a evitar el daño ambiental significativo. Por su parte la sub-dimensión disuasoria, también promueve la prevención del daño, pero a través del desaliento de conductas perniciosas, por cuya realización se debe pagar.

La dimensión punitiva procura:

“aplicar sanciones, administrativas o penales, a quienes hayan realizado un daño ambiental. En el caso de las penas económicas ya no se trata tanto de resarcir a la comunidad por el perjuicio ecológico causado sino de castigar al infractor o delincuente, a la vez que desalentar al resto de la sociedad a la realización de tales conductas”.

(Salassa Boix, 2016, pág. 1011)

Para Salassa (2016), los tributos ambientales se mueven dentro de la dimensión preventiva (subdimensión disuasoria) del principio contaminador-pagador, toda vez que desde esta perspectiva el principio intenta promover la utilización de instrumentos que desmotiven el uso inapropiado del medio ambiente, logrando que el costo real por tal uso sea asumido por quienes se benefician de las actividades contaminantes. Aquellos tributos que se alejen de dicha dimensión perderían su connotación de ambiental/verde toda vez que perseguirían otros objetivos (fines recaudatorios).

E. Normas Jurídicas

1. Colombia

En el marco de reglamentación de los tributos ambientales dentro del ordenamiento jurídico colombiano se destacan las siguientes normatividades:

- Constitución Política de Colombia. 1991
- Otras normas:
 - Ley 1819 de 2016, Reforma tributaria, creación del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas.
 - Decreto 2198 de 2017. Se adiciona el Título 6 a la Parte 5 del Libro 1 del DUR tributario para reglamentar aspectos relacionados con el INCBP.
 - Resolución 1481 de 2018. Por la cual se establece la forma y requisitos para presentar ante la Autoridad Nacional de Licencias Ambientales (ANLA), las solicitudes de certificación de bolsas reutilizables y biodegradables

2. Perú

Por su parte Perú cuenta con la reciente introducción en su ordenamiento jurídico del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico y se encuentra en los primeros periodos gravables de su implementación. En este caso se resalta la siguiente normatividad:

- Constitución Política del Perú - 1993
- Otras normas:
 - Ley 30884 de 2018: regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables.

- Decreto Supremo N° 006-2019 Ministerio del Ambiente: Reglamento de la Ley N° 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables,
- Ley N° 28611 de 2005: Ley General del Ambiente

3. Ecuador

Ecuador resulta ser la nación que cuenta con la mayor cantidad de tributos ambientales sobre el consumo de plástico de los países analizados. La promulgación de su primer tributo data del año 2011, de tal suerte que cuenta con un amplio margen temporal en su aplicabilidad en comparación con los demás países y posee mayor desarrollo normativo. A continuación se presentan algunas normas relativas a los tributos ambientales que se analizarán en este trabajo:

- Constitución de la República del Ecuador. 2008
- Otras normas:
 - Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado S.R.O. 583 de 24-11-2011. Creación del IRBP.
 - Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria: creación del Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) a las fundas plásticas.
 - Decreto Ejecutivo No. 987 Reglamento para la Aplicación de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado 3S R.O. 608 de 30-12-2011. Viabiliza el IRBP y se establece el mecanismo de devolución. Viabiliza el IRBP y se establece el mecanismo de devolución.
 - NAC-DGERCGC12-00019 S.R.O. 623 de 20-01-2012. Establece la tarifa por botella plástica.

- NAC-DGERCGC19-00000029 publicada en S.R.O. 521 del 02 de julio de 2019. Establece los valores de conversión del número de botellas plásticas no retornables, recuperadas o recolectadas, a su equivalente a kilogramos, período de vigencia de julio a diciembre 2019.
- Acuerdo Ministerial No. MPCEIP-DMPCEIP-2020-0050 Requisitos para acceder a la exoneración y rebaja ICE fundas plásticas.

Para cerrar este recorrido por los aspectos dogmáticos propuestos para este apartado podemos concluir que a partir de los postulados de la teoría de las externalidades y la economía ambiental se desarrolla el concepto de tributos ambientales. Desde su planteamiento se prevé que al utilizar los tributos como instrumentos económicos se pueden contrarrestar las externalidades negativas que afectan el medio ambiente.

Los tributos, tanto desde su perspectiva “tradicional” de recaudo, así como para ser utilizados como instrumentos económicos, se desarrollan bajo la estructura jurídico-tributaria de las naciones configuradas por los Estados bajo el amparo de su poder tributario. Esta configuración a su vez ha de atender una serie de principios rectores tributarios donde se destaca la certeza como factor determinante de los elementos constitutivos de todo tributo.

Es de destacar el amplio desarrollo constitucional de los tres países analizados en cuanto a disposiciones alrededor de la protección del medio ambiente. Esto otorga una gama de herramientas constitucionales para atender las diferentes problemáticas alrededor de las acciones contaminantes. Puntualmente, para los propósitos del presente trabajo, se destaca la disposición expresa contenida en la constitución ecuatoriana del uso de los tributos con fines ambientales.

Con estas herramientas conceptuales, especialmente con lo ateniende a los principios rectores tributarios y los elementos constitutivos de los tributos, se analizarán cada uno de los casos propuestos para este estudio en el siguiente apartado.

II. Capítulo II: Caracterización de Tributos Ambientales sobre el Consumo de Plásticos en Colombia, Perú y Ecuador

Planteamiento

El plástico es un material sintético derivado del petróleo. Su utilización por parte del ser humano se ha extendido a un sinnúmero de productos; para el caso particular de las bolsas, tal como lo señala Espín (2007), algunas de las tantas propiedades de sus compuestos químicos que lo han hecho tan ampliamente utilizado son la facilidad con que pueden ser trabajados o moldeados, su impermeabilidad, baja densidad (livianos), alta resistencia a la corrosión y a la intemperie y, en buena medida, su bajo costo. Como lo señala esta autora, el problema medioambiental en su consumo son precisamente estas propiedades.

De otro lado, los desechos de este tipo de materiales impactan al medio ambiente de forma negativa principalmente por su lento proceso de degradación, pudiendo tardar hasta 500 años, frente a 3 o 4 semanas en que se degradan los productos orgánicos. Entre las múltiples afectaciones que se pueden referenciar de la contaminación por la utilización de estos productos, están, por ejemplo, la afectación de mares y sus ecosistemas; este tipo de contaminación ha sido ampliamente reseñado y se coincide en concluir que “la existencia de residuos plásticos en los mares es más que un problema estético, pues representa un peligro para los organismos marinos que sufren daños por ingestión y atragantamiento. Se calculan en cientos de miles las muertes de mamíferos marinos al año por esta causa.” (Espín, pág. 30)

Bajo este contexto múltiples naciones, haciendo uso del instrumento económico que los tributos representan, han optado por instituir impuestos sobre el consumo de plásticos con el fin de desestimular su consumo. Esta tendencia puede ser observada en la siguiente tabla presentada por Navarro A. (2016, pág. 7):

Tabla 1 Países con Regulación del Uso de Bolsas Plásticas

País	Descripción
Alemania	Las tiendas pagan impuesto de reciclaje y cobran entre € 0,20 y € 0,30 por bolsa reusable.
Bangladesh	Fuertes inundaciones por taponamiento de canales, llevaron a prohibición de bolsas en 2002.
Bélgica	Impuesto a bolsas plásticas desde 2007.
Botsuana	Impuesto desde 2007, con reducción significativa del uso de bolsas plásticas.
China	En 2008 prohíben bolsas de bajo calibre y cobran tasa a las demás. Se redujo en 50% su uso.
Dinamarca	Con impuesto desde 2003, en 2014 habían logrado bajar uso a 4 bolsas por persona al año.
E.E.U.U.	20 estados y 132 ciudades tienen regulación, cobrando en muchos casos entre 0,05 y 0,15 USD.
Escocia	Desde 2012, cargo de £ 0,05 por bolsa plástica o de papel, redujeron en más del 80% su uso.
Francia	Supermercados cobran entre € 0,02 y € 0,42 por bolsa. En París el cargo es obligatorio desde 2007.
Hong Kong	En 2015 prohíbe bolsas de bajos espesores y fija tasa de 0,064 USD para el resto. El uso bajó en 90%.
India	Desde 2002, prohibición de bolsas de bajo calibre para proteger las vacas y los alcantarillados.
Indonesia	A partir de 2016, fija cargo a bolsas plásticas entre 0,04 a 0,15 de USD.
Irlanda	Impuesto de € 0,15 desde 2002 y lo subieron a € 0,22 en 2007. Reducción del 90% en uso.
Israel	En 2008 se frustra proyecto de gravarlas. Actualmente, 275 bolsas por persona al año.
Italia	Prohibición de bolsas no biodegradables desde 2011. Se venden las biodegradables a € 0,10.
Kenia	Prohíbe fabricación e importación de bolsas plásticos desde 2011
Malasia	Desde 2001 hay impuesto, los sábados. En algunas partes, toda la semana.

Mauritania	En 2013 prohíbe fabricación e importación de bolsas plásticas.
País de Gales	Cargo de £ 0,10 por bolsa desde 2011. En 2012 la reducción alcanzada era del 96%.
Países Bajos	Prohibición de bolsas gratis. Se venden reutilizables de larga duración: € 15 y € 25 por bolsa.
Reino Unido	Cargo de £ 0,10 por bolsa desde 2015. Uso estimado de bolsas por año: 7 mil millones.
Ruanda	En 2004 prohibió regalar bolsas de plástico. En 2008, las prohibió totalmente.
Sudáfrica	Desde 2004 se grava el consumo de bolsas de plástico de calibre grueso.
Taiwán	En 2003 prohibió las bolsas plásticas de calibre ligero.
Tanzania	Desde 2006 hay prohibición de bolsas plásticas a nivel nacional.
Uganda	Desde 2007 prohibidas las bolsas de bajo calibre y una tasa a las de alto calibre.
Fuente: Datos tomados de http://www.bigfatbags.co.uk/bans-taxes-charges-plastic-bags	

Como hemos venido mencionado en este trabajo, en algunos países de América Latina también se está dando este tipo de regulación. En este apartado se realiza la caracterización de los actuales tributos ambientales sobre el consumo de plástico en el ordenamiento jurídico colombiano, ecuatoriano y peruano los cuales abarcan los siguientes impuestos:

A. Colombia

- a. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas

B. Ecuador

- a. Impuesto Redimible Botellas de Plástico No Retornables
b. Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) a las fundas plásticas.

C. Perú

- a. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico

En esta caracterización se presentará tanto el desarrollo jurídico enfocando el análisis en los elementos de los tributos (Hecho generador, base gravable, tarifa, destinación, sujeto activo y sujeto pasivo) como el régimen sancionatorio de cada tributo desde los aspectos jurídico-tributarios de dichos instrumentos.

A. Colombia

1. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas

a. Aspectos generales

Con la promulgación de la Ley 1819 de 2016, a través de los artículos 207 y 208, se introdujo Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas, lo cual representó un nuevo hito dentro la gestión medioambiental en el país y, en consonancia con los distintos tratados internacionales suscritos por Colombia⁷, amplió la familia de instrumentos económicos para la preservación y conservación del medio ambiente con los que contaba esta nación.

Estos artículos (207 y 208) no fueron incluidos en el proyecto de ley inicial, sino que se incorporaron durante el trámite legislativo; sin embargo, una vez promulgados se obtuvo como resultado la adición al Estatuto Tributario –ET– de los artículos 512-15, 512-16 y 512-17.

b. Hecho generador

- Elemento objetivo

⁷ Colombia actualmente ha suscrito y ratificado la Declaración de Río de Janeiro sobre el Medio Ambiente (1992) y el Protocolo de Kioto (1997), tratados donde se promueven la utilización de instrumentos económicos/de mercado para atacar las acciones contaminantes.

De acuerdo a lo definido por el artículo 512-15 del ET, el elemento objetivo del hecho generador por concepto del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas recaería sobre la **entrega a cualquier título** de bolsas plásticas; dentro de las clases de títulos que jurídicamente se contemplan (consuntivos o translaticios, justos e injustos, gratuitos u onerosos, singulares o universales y atributivos o declarativos)⁸, podría interpretarse que en esta oportunidad se desea hacer referencia a la entrega a título gratuito u oneroso.

Se establece igualmente una condición de este hecho jurídico: *su finalidad sea cargar o llevar productos*, para que se materialice el hecho generador.

- Elemento subjetivo

No se realiza distinción alguna sobre la persona, está por tanto determinada hacia cualquier persona natural o jurídica que realice el acto jurídico descrito en el aspecto material del hecho generador.

- Elemento temporal

Frente a la causación de este tributo, el inciso séptimo del artículo 512-5 del ET definió que esto deberá realizarse al momento de la entrega de la bolsa. Además, se puntualizó el requerimiento que dicha causación debería manifestarse correspondientemente en la factura de compra o documento equivalente, además de señalar expresamente el número de bolsas “adquiridas”.

- Elemento espacial

⁸ Tomado de: <http://uniblogsabana.blogspot.com.co/2013/05/titulo-modo-1.html>

Como su nombre lo indica, este tributo es de orden nacional y grava las actividades señaladas en el hecho generador que se efectúen dentro del territorio colombiano.

c. Base gravable

Según lo señalado por Bravo (2012), en ocasiones las obligaciones tributarias se configuran por cada hecho gravado, por ello en esta oportunidad la base gravable correspondería en sí mismo al hecho generador, lo que para este caso corresponde a la entrega de la bolsa plástica. Esto se relaciona con la determinación de la tarifa que, como se trata más adelante, se encuentra determinada en un precio fijo por bolsa.

a. Exclusión

A partir de lo establecido por el artículo 512-16 del Estatuto Tributario se definieron 4 exclusiones para el Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas:

- A. “La entrega de bolsas plásticas cuya finalidad no sea cargar o llevar productos adquiridos en el establecimiento que la entrega” (Núm. 1). Esta determinación resulta pues una aclaración dado que es expresamente lo contrario a lo señalado como elemento subjetivo del hecho generador.
- B. “La entrega de bolsas plásticas que sean utilizadas como material de empaque de los productos pre-empacados” (Núm. 2).
- C. “La entrega de bolsas plásticas biodegradables certificadas como tal por el Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, con base en la reglamentación que establezca el Gobierno nacional” (Núm. 3).

D. “La entrega de bolsas reutilizables que conforme a la reglamentación del Gobierno Nacional posean unas características técnicas y mecánicas que permiten ser usadas varias veces, sin que para ello requieran procesos de transformación” (Num 4).

d. Tarifa

De acuerdo a lo definido por el inciso 2° del artículo 512-15 del ET, la tarifa del impuesto será como se explica en la siguiente tabla:

Tabla 2 Tarifa del Impuesto al Consumo de Bolsas Plásticas en Colombia

Año	Tarifa en pesos por bolsa	Tarifa en USD⁹
2017	\$20	0,007
2018	\$30	0,009
2019	\$40	0,012
2020	\$50	0,015
Fuente: Estatuto Tributario y elaboración propia		

Se establecieron igualmente unas tarifas diferenciales a partir de una clasificación por niveles de *impacto al medio ambiente y la salud pública en un rango que va de 1 a 4 según el nivel de degradabilidad*. Estos niveles deberán ser definidos por el MADS con base en la reglamentación que expida el gobierno nacional y atendiendo las disposiciones del parágrafo 1

⁹ Conversión realizada con la Tasa Representativa del Mercado certificada por el Banco de la Republica de Colombia a 31 de diciembre de cada año

de este mismo artículo. Las tarifas oscilarían entre 0%, 25%, 50% o 75% de acuerdo a los cuatro niveles respectivamente.

A partir del año 2021 y siguientes, la tarifa general del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas se actualizará anualmente en un porcentaje equivalente a la variación del índice de precios al consumidor certificado por el DANE al 30 de noviembre y el resultado se aproximará al peso más cercano. Para el 2021, a través del comunicado 100219326-00016 fue certificada dicha tarifa siguiendo los lineamientos anteriormente expuestos, estableciendo la tarifa en \$51 COP (0,013 USD).

e. Sujeto Activo

El legislador no señaló expresamente el sujeto activo de este tributo; sin embargo, se puede deducir que el sujeto activo es la nación al calificarlo como impuesto nacional (Zarama Vásquez & Zarama Martínez, 2017, pág. 562)

f. Sujeto Pasivo

El sujeto pasivo del impuesto es la persona que opte por recibir bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar los productos adquiridos en establecimientos (incluyendo domicilios).

a. Responsable

El inciso quinto del artículo 512-15 determinó como responsables de este impuesto las personas naturales o jurídicas que sean catalogadas como responsables de IVA.

g. Régimen Sancionatorio

Según la interpretación de Zarama F. & Zarama C. (2017, pág. 562), no se estableció ni un procedimiento claro para declarar ni las sanciones en caso de no cobrarse o declararse a partir

del articulado de la Ley; esta situación denotaría una ligereza técnica con la que se instituyó este tributo que acrecentaría las dificultades en la aplicabilidad.

Frente a la discusión sobre las sanciones tributarias la Corte Constitucional en su Sentencia C-733 de 2003 señaló (Corte Constitucional de Colombia, 2003):

“no basta con la simple consagración de la obligación tributaria material, sino que es menester hacerla efectiva a fin de que se traduzca en un ingreso líquido para las arcas públicas. Por tal razón, para el cumplimiento de la obligación fiscal material el legislador ha previsto que las obligaciones tributarias formales señaladas en la ley **o el reglamento** han de ser cumplidas por los responsables directos del pago del tributo, o lo contribuyentes” (Resaltado fuera del texto original)

Este inconveniente sería resuelto en principio a través de los decretos reglamentarios que añadieron la obligación formal que recae sobre los responsables de este tributo a través del párrafo 1° del artículo 1.6.1.13.2.32. del Decreto 1625 de 2016, combinando así las responsabilidades frente el Impuesto Nacional al Consumo. El párrafo estipula lo siguiente:

“**PARÁGRAFO. Los responsables del impuesto nacional al consumo de bolsas plásticas** y el impuesto nacional al consumo de cannabis de que tratan los artículos 512-15 al 512-21 del Estatuto Tributario, deberán presentar y pagar la declaración del impuesto nacional al consumo de manera bimestral, utilizando el formulario prescrito por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN y dentro de los plazos previstos en este artículo.” (Resaltado fuera del texto original)

B. Perú

1. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico

a. Aspectos generales

La introducción en el ordenamiento jurídico peruano de este tributo se realizó a través de la Ley 30884 de 2018, la cual, como su nombre lo indica, “Regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables”.

Al observar el articulado de la mencionada ley, las disposiciones tributarias son comparativamente pocas, pues se considera este tributo como instrumento complementario en el marco de la política de regulación de los plásticos de un solo uso que pretende esta normatividad:

“El objeto de la ley es establecer el marco regulatorio sobre el plástico de un solo uso, otros plásticos no reutilizables y los recipientes o envases descartables de poliestireno expandido (tecnopor) para alimentos y bebidas de consumo humano en el territorio nacional.

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

Este impuesto cuenta con una gran similitud al Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas colombiano relacionado anteriormente, como se podrá observar a través de los elementos constitutivos de este tributo.

b. Hecho generador

- Elemento objetivo

El artículo 12.1, determinaría el elemento objetivo del hecho generador del ICBP al definir que este recae sobre la **adquisición** bajo cualquier título de bolsas de plástico. En esta oportunidad la expresión “*a cualquier título*” igualmente haría referencia a la adquisición a título gratuito u oneroso. Asimismo, se establece la condición de que su finalidad sea cargar o llevar bienes enajenados por los establecimientos comerciales o de servicios.

- Elemento subjetivo

En el articulado de la Ley 30884 no se identifica distinción alguna sobre la persona, pudiendo de esta manera el hecho generador ser efectuado tanto por una persona natural como por una persona jurídica. Situación reafirmada en el artículo 12.3.

- Elemento temporal

El momento de causación es determinado expresamente por el artículo 12.4 en el momento de la adquisición de las bolsas de plástico.

- Elemento espacial

Por sus características este tributo se consideraría del orden nacional, toda vez que de manera genérica se gravan actividades y no se circunscribe a un territorio en específico de la República peruana. Esta apreciación es reforzada por la determinación del artículo 3 del DS006 de 2019¹⁰ donde se señala que el ámbito de aplicación de esta ley y sus normas reglamentarias “son de

¹⁰ Reglamento de la Ley N° 30884, Ley que regula el plástico de un solo uso y los recipientes o envases descartables.

cumplimiento obligatorio, según corresponda, para toda persona natural o jurídica, pública o privada, que fabrique, importe, distribuya, comercialice, entregue, use y/o consuma, dentro del territorio nacional”.

c. Base gravable

Al igual que en el caso colombiano la base gravable en esta oportunidad se configura por cada hecho gravado teniendo como referencia cuantitativa el número de bolsas que se adquieran en la transacción correspondiente. En concordancia, el artículo 12.5 hace referencia a la aplicación de la tarifa por cada adquisición unitariamente considerada.

d. Tarifa

Determinado por el artículo 12.5, se estableció las siguientes tarifas aplicables por cada bolsa adquirida, la cual inició en el año 2019 con S/0.10 y sufrirá un incremento anual hasta el año 2023 donde se cobraría un máximo de S/0.50. La siguiente tabla muestra su incremento.

Tabla 3 *Tarifa del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico en Perú*

Año	Tarifa en Soles por bolsa	Tarifa USD¹¹
2019	0,10	0,030
2020	0,20	0,055
2021	0,30	0,075

¹¹ Conversión Tasa Representativa del Mercado certificada por el Banco Central de Reserva del Perú a 31 de diciembre de cada año, para los años 2022 y siguientes se utilizó la misma tasa del año 2021

2022	0,40	0,100
2023 y siguientes	0,50	0,125

Fuente: Ley 30884 de 2018 – República de Perú y elaboración propia

e. Sujeto Activo

A partir de lo determinado por el artículo 12.9, el sujeto activo de este tributo es la nación toda vez que los recursos generados constituyen un ingreso del tesoro público nacional peruano y su administración está a cargo del La Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria –SUNAT–, organismo técnico adscrito al Ministerio de Economía y Finanzas del Perú.

f. Sujeto Pasivo

En calidad de contribuyentes, se determina a través del artículo 12.3 como sujetos pasivos del ICBP a las personas naturales o jurídicas que opten por adquirir a cualquier título las bolsas plásticas cuya finalidad sea cargar o llevar bienes enajenados por los establecimientos comerciales o de servicios que las distribuyan.

a. Agentes de percepción

El artículo 12.7 determinó como agentes de percepción de este impuesto a las personas naturales o jurídicas sujetas del Impuesto General a las Ventas quienes serían los sujetos que transfieren las bolsas donde se acaecería el hecho generador anteriormente descrito.

g. Régimen Sancionatorio

Si bien no se cuenta con regulaciones sancionatorias particulares alrededor del INCBP, el artículo 12.8 de la Ley 30884 estableció la obligatoriedad y periodicidad de las declaraciones de este tributo, remitiendo a las disposiciones del Código Tributario Peruano, en particular a las definidas en el artículo 29.

De esta manera se sujetan al régimen sancionatorio general regulado en el Libro Cuarto del Código Tributario Peruano. Es importante resaltar las disposiciones sobre los “tipos de sanciones” determinadas en el artículo 180 y en particular a las infracciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias (Art. 178), las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones (Art. 176), así como a los intereses moratorios si fuesen aplicables (Art. 33).

C. Ecuador

1. Impuesto Redimible Botellas de Plástico No Retornables

a. Aspectos generales

Con ocasión del Decreto-Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, se adicionó al Título Tercero correspondiente a “Impuestos a los consumos” un título denominado “Impuestos ambientales”, configurando el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular y el Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas No Retornables (IRBP).

Con entrada en vigencia desde el año 2012, el IRBP representa el tributo con más años de aplicabilidad del presente análisis. Asimismo, al considerar las botellas de plástico como producto gravado aumenta el espectro del uso de estos instrumentos económicos considerando un producto diferente a las bolsas/fundas de plástico como agentes

contaminantes y cuyo consumo también resulta susceptible de ser regulado a través de esta figura.

b. Hecho generador

- Elemento objetivo

El hecho generador de este impuesto es **embotellar** bebidas en botellas plásticas no retornables. Toda vez que este proceso de embotellamiento podría acaecer por fuera del territorio ecuatoriano, la normatividad definió que en el caso de bebidas importadas el hecho generador será su desaduanización.

- Elemento subjetivo

No se realiza distinción alguna sobre la persona, sin embargo, si existe una distinción sobre el contenido embotellado. El producto contenido en dichas botellas serán bebidas, puntualizando en las de tipo alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua.

A partir de esta definición quedarían excluidas el embotellamiento de elementos no líquidos, aunque su contenedor sea de plástico (elementos sólidos, gaseosos) u otros objetos líquidos que no estén anteriormente determinados (gasolina, aceites, etc.)

- Elemento temporal

El momento de causación está definido según el caso por el momento en que se realice el embotellamiento de la bebida en la botella de plástico (producción) o por el momento de la importación para aquellos productos cuyo proceso de embotellamiento se realice en el exterior.

- Elemento espacial

No existe determinación especial alguna sobre el territorio ecuatoriano, de tal suerte que se consideraría a este tributo un impuesto del orden nacional. Esto se puede evidenciar a partir de la definición del sujeto activo como se podrá observar más adelante.

- Exoneraciones

Se encuentra exento del pago de este impuesto el embotellamiento de productos lácteos y medicamentos en botellas de plástico no retornable.

c. Base gravable

Tal como ha sucedido en la configuración de este elemento en los casos colombiano y peruano, la base gravable se encuentra constituida por cada hecho gravado, siendo este el embotellamiento de botellas plásticas encontrándose determinado en términos numéricos en una magnitud 1 sobre el cual se aplicará la tarifa, tal como se señala a continuación.

d. Tarifa

De acuerdo a lo determinado por el la Ley de Fomento Ambiental, por cada botella plástica gravada con este impuesto, se aplicará la tarifa de hasta dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (0,02 USD).

e. Sujeto Activo

Se encuentra expresamente definido en la Ley de la siguiente manera: “El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.”

f. Sujeto Pasivo

De igual forma el sujeto pasivo se encuentra definido en el articulado de esta Ley, su determinación está en función de los dos escenarios del hecho generador, así:

“Son sujetos pasivos de este impuesto:

- Los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto; y,
- Quienes realicen importaciones de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas con este impuesto.”

g. Régimen Sancionatorio

Este tributo no cuenta con un régimen sancionatorio particular, de tal suerte que se aplicarán las disposiciones sancionatorias generales determinadas por la Ley de Régimen Tributario Interno, entre las que es pertinente destacar la multa por presentación extemporánea:

“Los sujetos pasivos que, dentro de los plazos establecidos en el reglamento, no presenten las declaraciones tributarias a que están obligados, serán sancionados sin necesidad de resolución administrativa con una multa equivalente al 3% por cada mes o fracción de mes de retraso en la presentación de la declaración, la cual se calculará sobre el impuesto causado según la respectiva declaración, multa que no excederá del 100% de dicho impuesto. (...)”

Las sanciones antes establecidas se aplicarán sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento y, en caso de concurrencia de infracciones, se aplicarán las sanciones que procedan según lo previsto por el Libro Cuarto del Código Tributario.” (Art. 100)

2. Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) a las fundas plásticas.

a. Aspectos generales

La Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria se publicó en el Primer Suplemento del Registro Oficial No. 111 de 31 de diciembre de 2019. Esta reforma tributaria trajo consigo distintas modificaciones sobre el impuesto a la renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), así como la creación de nuevos tributos. En cuanto a las reformas al Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) se gravaron nuevos consumos tales como el tabaco calentado, los líquidos que contengan nicotina, los planes de telefonía móvil individuales y el consumo de fundas plásticas, este último objeto del presente estudio.

b. Hecho generador

En el libro tercero del Régimen Tributario Interno, artículo 78, se encuentra la determinación sobre el hecho generador de este tributo, detallándose de la siguiente manera:

- Elemento objetivo

El hecho generador será **entregar** fundas plásticas por parte del establecimiento de comercio y que sean requeridas por el adquirente para cargar o llevar los productos.

- Elemento subjetivo

Como elemento subjetivo podemos observar las disposiciones alrededor de su uso, ya que este tributo solo sería aplicable a aquellas fundas plásticas que sean **requeridas** por el adquirente para **cargar** o **llevar** los productos.

- Elemento temporal

El momento de causación, estaría determinado por el instante en que se efectúe la entrega de la funda plástica.

- Elemento espacial

Al igual que en el tributo anteriormente reseñado, no existe determinación especial alguna sobre el territorio ecuatoriano, considerándose así un impuesto del orden nacional.

- Exoneraciones

Se encuentra exento del pago de este impuesto, según lo determinado por el artículo 77 del RTI, numerales 12 y 13:

“12. Las fundas plásticas para uso industrial, agrícola, agroindustrial, de exportación, para productos congelados y aquellas que contengan como mínimo la adición del cincuenta por ciento (50%) de materia prima reciclada post consumo según la definición de la norma técnica emitida por el ente rector respectivo y siempre que cuenten con la certificación del organismo público competente; y,

13. Fundas plásticas utilizadas como empaques primarios.”¹²

- c. Base gravable

Con ocasión de la modificación del artículo 76 del RTI referido a la determinación de la base imponible de los bienes y servicios sujetos al ICE, se estableció a través del numeral 15 como base imponible respecto a las fundas plásticas lo siguiente: “el número de fundas plásticas tipo

¹² “c) *Empaques primarios: Se considerará como empaque primario a las fundas plásticas de un solo uso que estén en contacto directo con los alimentos en estado natural y bebidas, artículos de limpieza e higiene personal, químicos, pinturas, lubricantes, entre otros.*” Resolución Nro. NAC-DGERCGC20-00000033

acarreo o camiseta¹³ que el consumidor requiera al establecimiento de comercio, para cargar o llevar los productos vendidos por el mismo".

Como se puede observar, al igual que en los anteriores tributos reseñados, en esta oportunidad la base gravable también se encuentra determinada por cada hecho gravado, teniendo como magnitud "1", cifra sobre la que se aplicaría la respectiva tarifa.

d. Tarifa

Por la multiplicidad de bienes y servicios que abarcan el Impuesto a los Consumos Especiales, se han determinado 5 grupos de tarifas de acuerdo a sus características contempladas en el artículo 82 del RTI.

En el grupo V "Tarifas específicas" se encuentra la determinación alrededor de las fundas plásticas, para las cuales se estableció como tarifa específica USD 0,10 para cada una. Esta tarifa específica se ajustará anual y acumulativamente en función de la variación anual del índice de precios al consumidor (IPC general) a noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente.

a. Disposición Transitoria

La disposición transitoria sexta de la Ley de Simplificación y Progresividad Tributaria estableció que la tarifa anteriormente reseñada solo se aplicaría hasta el ejercicio fiscal 2023.

¹³ La Resolución Nro. NAC-DGERCGC20-00000033 en su artículo 2° define las bolsas o fundas de plástico tipo camiseta o de acarreo como aquellas fundas plásticas con o sin asa, producida a partir de resinas de polipropileno de alta y de baja densidad, o polietileno de baja densidad.

Desde su promulgación hasta la fecha se han aplicado las siguientes tarifas de acuerdo a lo señalado por esta disposición:

- USD \$0,04 en el ejercicio fiscal 2020
- USD \$0,06 en el ejercicio fiscal 2021
- USD \$0,08 en el ejercicio fiscal 2022

e. Sujeto Activo

Con expresa disposición, el artículo 70 del RTI establece que “El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas.”

f. Sujeto Pasivo

El artículo 80 del RTI contempla dos “tipos” de sujetos pasivos del ICE: unos en calidad de contribuyentes y otros en tanto agentes de percepción.

a. En calidad de contribuyentes

Se determinan como contribuyentes, para efectos del presente tributo, las personas naturales y sociedades que “conforme a la Ley estén llamados a soportar la carga del ICE”, de acuerdo con lo establecido en el numeral 1°, literal a.

Siendo esta una disposición general alrededor del ICE, para efectos del impuesto sobre las fundas plásticas se infiere, a partir de las determinaciones del hecho generador, que esta referencia está alrededor de aquellos adquirientes de productos que “requieran” las fundas plásticas en el momento de la compra de bienes, pudiendo ser para efectos legales tanto personas naturales como jurídicas.

b. En calidad de agentes de percepción

El numeral 2° literal d, determina como agentes de percepción para este tributo las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sociedades que comercialicen productos al por mayor o menor y que para facilitar el traslado de la mercadería distribuyan fundas plásticas. Dentro de esta definición también se entiende como establecimientos de comercio al franquiciador y sus franquiciados, independientemente del número de establecimientos, de acuerdo con lo señalado en el reglamento.

A partir de estas definiciones, las personas y entidades anteriormente descritas tendrán por tanto la responsabilidad de recaudar y declarar este tributo.

g. Régimen Sancionatorio

De manera general, podemos contemplar la siguiente determinación sancionatoria en el Régimen Tributario Interno –RTI- alrededor del grupo de tributos denominados ICE:

“Art. 88.- Sanciones. - Los sujetos pasivos del ICE estarán sujetos al régimen sancionatorio previsto en el ordenamiento jurídico vigente.”

Así, al igual que en el anterior tributo ecuatoriano analizado, les serían aplicable las reglas generales del RTI.

D. RESULTADOS DE RECAUDO.

Tal como se señaló previamente, este instrumento económico (el tributo ambiental) se instaura en el ordenamiento jurídico en el marco de las políticas públicas de protección del medio ambiente. Es así como el éxito de su implementación requiere una evaluación tanto del diseño de los elementos constitutivos del mismo (ex ante) como de la evaluación posterior en su aplicación (ex post). En tal sentido se expresa la Agencia Europea del Medio Ambiente (2001,

pág. 9) señalando además que dicho análisis debe abarcar como mínimo los siguientes elementos:

- Los efectos de la medida medioambiental: los resultados de una medida que puede atribuirse directamente a su implementación. Esto requiere que un vínculo causal existe entre la acción política y su intención de cara a los impactos en el comportamiento humano y el medio ambiente.
- La efectividad de la medida: un juicio sobre si los objetivos esperados de la medida se han alcanzado. Esto requiere comparar los efectos de la medida con sus objetivos previstos.
- Costo-Beneficio: se requiere una comparación de los efectos de un conjunto de medidas con los costes de implementarlos.

Si bien a partir de los postulados teóricos propuestos y una vez analizada la ejecución de los tributos se puede vislumbrar resultados positivos para la protección del medio ambiente a través del uso de herramientas económicas, es importante considerar que éstas herramientas realizan una contribución en medio un conjunto más amplio de ellas que también buscan la protección del medio ambiente, tal como lo señala Sánchez Muñoz (2021, págs. 49, 51):

“sobre las distintas formas de protección del entorno, se parte de un concepto interdisciplinar que establece límites y alcances a cada área del conocimiento para esta tarea, lo que genera un paradigma multidisciplinar. Esto nos lleva a apelar a distintas soluciones (...) para entender y desarrollar los distintos medios que se pueden emplear para salvaguardar el entorno, se debe tener siempre presente el concepto de gestión ambiental, es decir, una “adecuación en las relaciones entre la sociedad y su entorno natural (Serrano, 2007), y se logra con una visión integral, lo cual significa no dar

énfasis a una determinada herramienta, ya sea de carácter regulatorio, sancionatorio, penal o económico.”

Siguiendo a este autor, y con el fin de coadyuvar a dicho análisis de gestión, a continuación, se presentan datos históricos recopilados sobre el recaudo de los tributos anteriormente reseñados.

1. Colombia

Según información suministrada por la DIAN (2021), para el año 2020 el impuesto a las bolsas plásticas le ha significado recursos a la Nación por \$126.567 millones desde que se inició esta tributación en el año 2017, evidenciándose además un incremento sostenido en todas las vigencias.

Este comportamiento pareciera ir en contravía de ciertas estadísticas sobre el consumo de bolsas plásticas en el país presentadas por el Ministerio de Ambiente sobre el consumo de bolsas de plástico en los principales establecimientos de comercio que se sintetiza en el siguiente gráfico:

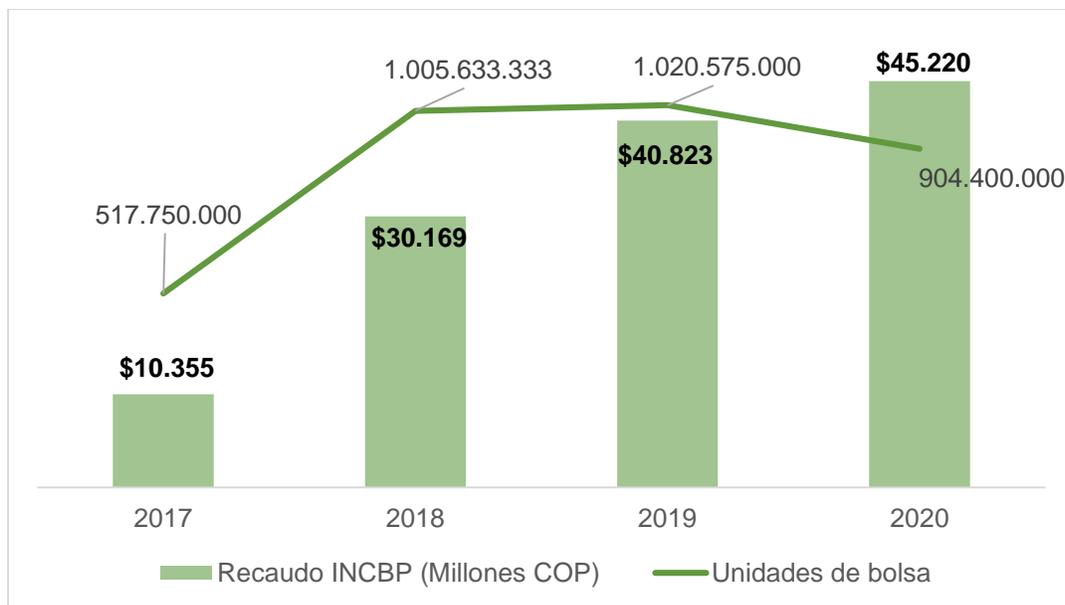
Gráfico 2 *Consumo de Bolsas de Plástico en los Principales Establecimientos de Comercio de Colombia*



Fuente: Elaboración propia con base en información suministrada por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible (2020)

Este comportamiento no contemplaría el universo completo de contribuyentes de este tributo. Es así como, teniendo como referencia las tarifas definidas para cada vigencia, se realizó el siguiente gráfico donde se podrá observar el comportamiento sobre las unidades de bolsas consumidas (base gravable) en cada vigencia de acuerdo con las cifras de recaudo informado por la DIAN.

Gráfico 3 *Recaudo Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas (COP)*



Fuente: Elaboración propia con base en información disponible en Revista Semana (2021)

En la gráfica anterior se puede observar efectivamente un incremento de la base gravable para cada vigencia, con excepción del año 2020, donde se presentaría por primera vez una reducción del número de unidades de bolsas plásticas. En cuanto al comportamiento del recaudo este presenta un aumento constante, aunque con una desaceleración para los últimos años; frente a ello es necesario resaltar que la tarifa ha tenido un aumento constante pasando de \$20 en el 2017 a \$50 para el año 2020.

Para el año 2020 será necesario indagar el impacto que ha tenido la pandemia por el Covid-19 en el consumo y por ende en las cifras acá presentadas.

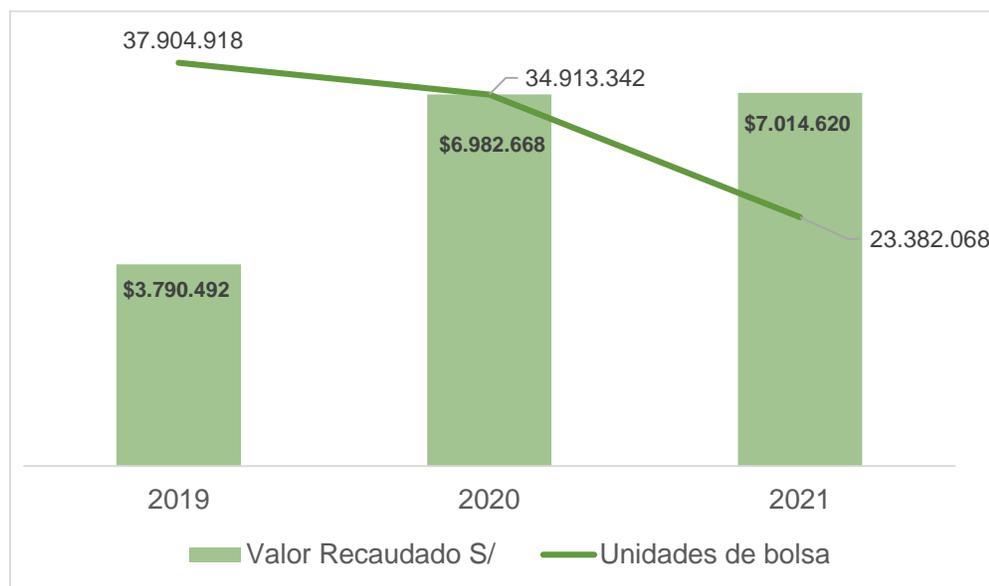
2. Perú

Entre los años 2019 y 2021, el SUNAT ha recaudado 17.787.780 Soles producto del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico.

Si bien este tributo se diseñó con características similares al INCBP colombiano, su comportamiento frente al consumo de bolsas de plástico no ha sido similar. Aunque durante los años 2019 a 2020 se presentó un aumento considerable del recaudo de este tributo (ocasionado principalmente por el aumento de la tarifa la cual pasó de 0,01/S a 0,02/S - aumento del 100%-), el número de bolsas equivalentes tuvo una pequeña reducción respecto a la base gravable calculada del año anterior.

Adicionalmente, siguiendo estos datos consignados en el siguiente gráfico, en el año 2021 se produjo una reducción de más de 10Millones de bolsas plásticas sujetas a este tributo, pero se debe igualmente considerar los impactos que la pandemia pudo haber ocasionado en el consumo de estos productos.

Gráfico 4 *Recaudo Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico (S/)*



Fuente: Elaboración propia con base en información suministrada por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (2022)

3. Ecuador

Durante los 10 años de su aplicación, aunque con movimientos irregulares, se puede identificar un incremento exponencial en el recaudo del Impuesto Redimible sobre las Botellas de Plástico No retornable, pasando de alrededor de 14M de USD en 2012 a más de 33M de USD en 2021.

A diferencia de los tributos anteriormente reseñados, la tarifa de este tributo se mantiene fija por lo tanto las variaciones en el recaudo, deberían corresponder exclusivamente a la ampliación (o reducción para los años 2015, 2017 y 2020) de la base gravable y contribuyentes sometidos a este tributo. El siguiente gráfico sintetiza estas variaciones de recaudo.

Gráfico 5 *Recaudo Impuesto Redimible Botellas de Plástico No Retornable (USD)*

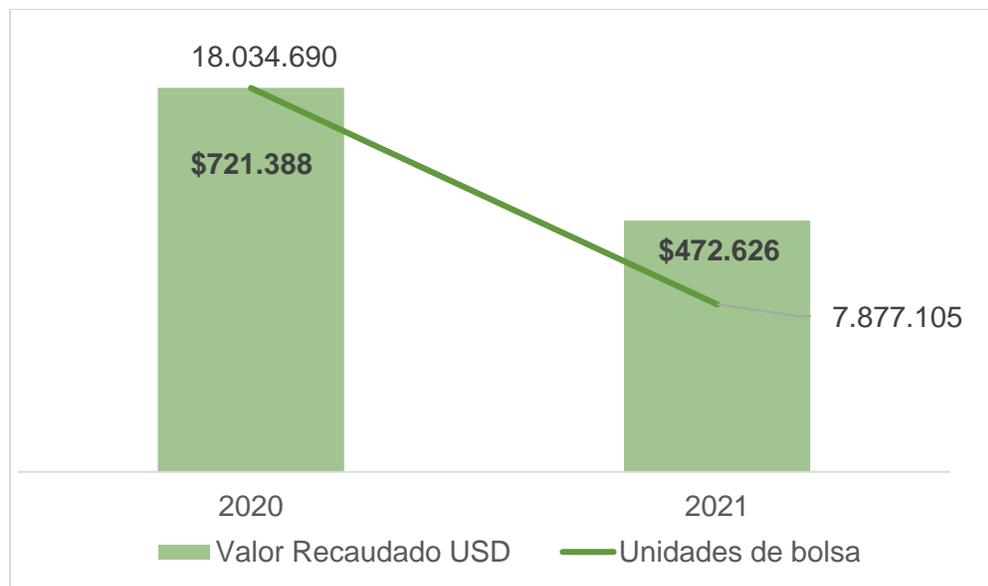


Fuente: Elaboración propia con base en información suministrada por el Servicio de Rentas Internas (2011-2021)

En cuanto al ICE sobre las fundas plásticas, que es un tributo reciente en su aplicación (2020), se tiene un análisis limitado frente al comportamiento del recaudo. Por ejemplo, se destaca la reducción significativa entre los años 2020 y 2021 del recaudo, pasando de USD 721.387 a USD 472.626 respectivamente, aun cuando la tarifa durante estas dos vigencias pasó de USD 0,04 a USD 0,06. Sin embargo, al igual que en los casos anteriores se deben considerar los distintos aspectos que pudiesen impactar este recaudo con ocasión de la pandemia originada por el COVID-19, la cual en esta oportunidad coincidió con la entrada en vigencia de dicho impuesto.

El SRI tiene una proyección calculada para el 2022 de 18,72 millones de USD y de \$ 21,73 millones para el año 2023 (C.A. El Universo, 2021).

Gráfico 6 *Recaudo Impuesto a los Consumos Especiales a las fundas plásticas (USD)*



Fuente: Elaboración propia con base en información suministrada por el Servicio de Rentas Internas (2011-2021)

CONCLUSIONES

Los tributos se presentan como una alternativa de gestión ambiental al utilizarse como instrumentos económicos que propendan por un cambio de conducta o por internalizar las “externalidades negativas” ocasionadas en el consumo de productos contaminantes. Para su utilización las naciones analizadas cuentan con la estructura jurídica y las disposiciones constitucionales propicias, tanto en el plano ambiental como fiscal.

Es importante destacar que el artículo 300 de la constitución política de la República del Ecuador, norma que la política tributaria estimulará las conductas ecológicas responsables. Como disposición expresa representa un gran respaldo y reconocimiento a las políticas tributarias ambientales, pudiendo observarse un amplio desarrollo en el ordenamiento jurídico ecuatoriano de dichas regulaciones frente a los otros casos analizados.

Puntualmente sobre el objeto de estudio, Ecuador ha presentado un enfoque más amplio en el momento de gravar el consumo de plásticos y no se ha centrado únicamente en el consumo de bolsas plásticas. Resulta claro que las bolsas no son el único producto tipo contenedor donde se utiliza este material y que la problemática medioambiental no solamente recae sobre él. En consecuencia, en la actualidad cuenta con instrumentos sobre el consumo de fundas plásticas y botellas plásticas.

En cuanto a los tributos analizados, por cuestiones de tipología, diseño y contenido, puede observarse en el análisis comparado que los tributos al consumo de plástico con los que cuentan Colombia y Perú tienen características muy similares.

Los tributos analizados, por su diseño y objetivos se centran en el consumo de plástico, determinando el tipo de producto contaminante a base de este material sintético que desean regular: Fundas/bolsas y botellas de plástico. Es así como se puede observar en todos ellos la

estructuración del hecho generador asociado directamente al consumo de estos productos (Ver Anexo 1).

Respecto al hecho generador del INCBP colombiano y peruano existe una diferencia entre los términos “entregar” y “adquirir” en la definición de este elemento. Si bien no resultan ser la misma definición, los efectos tributarios no tendrían mayor relevancia para el acaecimiento del hecho generador.

Podemos identificar un enfoque diferenciado entre ambas jurisdicciones en la técnica jurídica de la constitución de estos elementos, donde para el caso colombiano se enfocan en el responsable del tributo (quien entrega la bolsa) mientras que Perú lo direcciona desde el sujeto pasivo (quien adquiere).

Toda vez que estos tributos se centran en el consumo de productos individualmente considerados, resulta consecuente que todas las tarifas en esta ocasión se hayan definido con un precio fijo ya que la base gravable a su vez se encuentra definida con una magnitud 1, acorde con el producto que se está consumiendo.

Todas las tarifas tienen mecanismos de actualización con el pasar de cada vigencia a excepción del Impuesto Redimible de Botellas de Plástico ecuatoriano, esto resulta ser un asunto de especial consideración pues no se está contemplando las variaciones usuales de la moneda (ej.: inflación) por lo que su valor fácilmente podría perder significancia para los contribuyentes y menoscabar por tanto los objetivos de este tributo.

No obstante, con un mecanismo de “actualización” el efecto de la inflación de la moneda colombiana impactó la tarifa del impuesto para el año 2021, evidenciando una disminución ante la tasa representativa entre los años 2020 y 2021 pasando de 0,015 USD a 0,013 USD,

respectivamente, como efecto del incremento del precio del dólar para el país, tendencia que puede continuar dadas las condiciones actuales del mercado y del tributo.

Si bien a partir de los datos recopilados del recaudo de estos tributos se pueden problematizar algunos aspectos alrededor de la eficacia de los fines extrafiscales, no resultaría prudente realizar afirmaciones concluyentes con base en los resultados obtenidos. Como se señaló en el acápite respectivo, no solamente se debe analizar la utilización de esta herramienta desde el escenario del recaudo, sino que se debe enmarcar en el análisis de la efectividad de la gestión ambiental de cada una de las naciones.

Para el caso peruano el consumo de bolsas baja para entre las vigencias 2019 y 2021, aunque siendo una ventana de observación muy corta representa una merma significativa (pasando de 37 millones a 23 Millones de bolsas sujetas a este tributo, aproximadamente), igual situación se presenta en Ecuador donde entre las vigencias 2020 y 2021 se presentaría una reducción de 10 millones de bolsas aproximadamente.

En cuanto a magnitud, resalta la amplia diferencia de base gravable abarcada por el Impuesto colombiano, mientras se han obtenido consumos de bolsas sujetos al INCBP por más de Mil millones de unidades (años 2018 y 2019), Perú y Ecuador no han sobrepasado los 37 y 18 millones de unidades de bolsa sujetas al tributo, respectivamente. Si bien es claro que Colombia presenta unas condiciones socioeconómicas más amplias en cuanto a población-consumo, la diferencia en el consumo de estos productos que muestra este tributo no resultaría equivalente.

A su vez es importante destacar que el comportamiento de estos tributos ha podido verse afectado por situaciones económico/sociales de especial consideración, como lo es la

pandemia ocasionada por el Covid-19 la cual pudo haber generado alteraciones puntuales en la aplicación de estos instrumentos económicos. Es por ello que no se podría hablar en términos absolutos del cumplimiento o no del principio del contaminador pagador y si esta herramienta, desde la sub-dimensión disuasoria, ha sido completamente exitosa.

REFERENCIAS

- Acquatella, J., & Bárcena, A. (2005). *Política fiscal y medio ambiente*. Santiago de Chile: CEPAL - Organización de las Naciones Unidas.
- Arnaldo, R. A. (2007). *Los impuestos Ambientales*. Buenos Aires: Osmar Buyatti.
- Asamblea Nacional Constituyente. (1991). Constitución Política de Colombia.
- Asamblea Nacional Constituyente. (20 de Octubre de 2008). *Constitución de la República del Ecuador*.
- Bárcena, A., Serra, N., CIDOB, & CEPAL. (2012). *Reforma fiscal en América Latina: ¿qué fiscalidad para qué desarrollo?* Santiago de Chile: CEPAL.
- Baumol, W., & Oates, W. (2005). *The theory of environmental policy*. Estados Unidos: Cambridge University Press.
- Bilbao Estrada, I. (2009). Impuestos con finalidad verde. *Seguridad y medio ambiente*, 52-64.
- Bravo, J. R. (2012). *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Bogotá: Legis S.A.
- C.A. El Universo. (6 de Junio de 2021). Ecuador recaudó \$ 761.000 por impuesto a las fundas plásticas en cerca de año de vigencia. *Diario el Universo*. Obtenido de <https://www.eluniverso.com/noticias/economia/ecuador-recaudo-761000-por-impuesto-a-las-fundas-plasticas-en-cerca-de-ano-de-vigencia-nota/>
- Carré de Malberg, R. (2001). *Teoría General del Estado*. Mexico D.F.: Fondo de Cultura Económica.
- Chang, M. (2001). La economía ambiental. *Sustentabilidad*, 165-178.
- Chauí, M. (2000). Estado de naturaleza, contrato social, Estado Civil na filosofía de Hobbes, Locke e Rousseau. En M. Chauí, *Filosofía*. Ed. *Ática* (págs. 220-223). Sao Paulo: Universidad de Sao Paulo.
- Congreso Constituyente Democrático. (30 de Diciembre de 1993). *Constitución Política del Perú*.

- Corte Constitucional de Colombia. (1996). *Sentencia C - 495 Planificación Ambiental*. Bogotá: Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-733-03.htm>.
- Corte Constitucional de Colombia. (2003). *Sentencia C 1063*. Bogotá: Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-1063-03.htm>.
- Corte Constitucional de Colombia. (2003). *Sentencia C 733*. Bogotá: Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-733-03.htm>.
- Espín, G. (24 de Septiembre de 2007). *Plásticos y contaminación ambiental*. Academia de Ciencias de Morelos. Recuperado el 09 de Junio de 2017, de <http://www.acmor.org.mx/descargas/24sep07.pdf>
- European Environment Agency. (2001). *Reporting on environmental measures: Are we being effective?* Copenhagen: EEA.
- Galarza, M. A. (Diciembre de 2009). Análisis de la efectividad de las Tasas retributivas en Colombia. Estudio de caso. Bogotá: Pontificia Universidad Javeriana.
- Giannini, A. D. (1957). *Instituciones de Derecho Tributario*. Madrid: Derecho Tributario.
- Häberle, P. (2003). *El estado constitucional*. México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México.
- Hernandez, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2005). *Metodología de la Investigación*. Bogotá: Mcgrawhill.
- Kelsen, H. (2009). *Teoría pura del derecho* (Cuarta ed.). Buenos Aires: Eudeba.
- Mankiw, G. (2012). *Principios de Economía*. Ciudad de Mexico: Cengage Learning Editores.
- Massbernat, P. (2014). Justicia y sistema tributario. Una mirada desde la perspectiva inglesa. *Dikaion*, 23(1), 135-369.
- Mila, F. L., & Yáñez, K. A. (2020). El constitucionalismo ambiental en Ecuador. *Actualidad jurídica ambiental*(97), 1-26.
- Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible. (Enero de 2020). Obtenido de <https://www.minambiente.gov.co/cambio-climatico-y-gestion-del-riesgo/cerca-de-un-60->

disminuyo-el-uso-de-bolsas-plasticas-en-los-principales-establecimientos-comerciales-durante-el-2019/

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2015). *Exposición de motivos del proyecto de ley “por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones”*. Bogotá D.C.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público; Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible; Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación. (2013). *Estudio sobre la efectividad de impuestos, tasas, contribuciones y demás gravámenes existentes para la preservación y protección del ambiente, así como de la identificación y viabilidad de nuevos tributos por la emisión de efluentes líquidos*. Bogotá D.C.

Muñoz Valenzuela, M. (2004). El principio "quien contamina paga" a la luz de la legislación medioambiental chilena. *Revista de Derecho Consejo de Defensa del Estado*(12), 159-186.

Navarro Wolf, A. (2016). *Proyecto de Ley No. ____ de 2016 “Por medio de la cual se crea el impuesto nacional ambiental al consumo de bolsas plásticas en almacenes de ventas al detal”*. Bogotá D.C.: Congreso de la República.

Organización de las Naciones Unidas. (1992). *Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo*. Rio de Janeiro.

Organización de las Naciones Unidas. (1997). *Protocolo de Kioto*. Kioto.

Organización de las Naciones Unidas. (2015). *Convención Marco sobre el Cambio Climático*. París.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. (2015). *Estudios económicos de la OCDE Colombia*. París.

Pigou, A. (1946). *La economía del bienestar*. Madrid: Graficas Nebrija S.A.

Pindyck, R. (2009). *Microeconomía*. Madrid: Pearson Educación.

Plazas Vega, M. (2005). *Derecho de la hacienda pública y derecho tributario* (Vol. II). Bogotá D.C.: Temis S.A.

- Prust, J. (2005). Impuestos ambientales en los países en desarrollo. En G. A. Cooperation, & CEPAL, *Política fiscal y medio ambiente: bases para una agenda común* (págs. 89-104). Santiago de Chile: CEPAL.
- República de Colombia. (11 de Octubre de 2016). Decreto 1625. *Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.*
- República de Colombia. (29 de Diciembre de 2016). Ley 1819. *Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.*
- República del Ecuador. (17 de Noviembre de 2004). Ley 026. *Régimen Tributario Interno.*
- República del Ecuador. (24 de Noviembre de 2011). Decreto-Ley s/n. *Fomento ambiental y optimización de los ingresos del Estado.*
- República del Ecuador. (30 de Diciembre de 2019). Ley Organica de Simplificación y Progresividad Tributaria.
- República del Perú. (22 de Junio de 2013). Decreto supremo N° 133-2013-EF. *Texto único ordenado del Código Tributario.*
- República del Perú. (19 de Diciembre de 2018). Ley 30884. *Regula el plástico de un solo uso.*
- Restrepo, J. C. (1996). *Hacienda Pública*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Revista Semana. (14 de Septiembre de 2021). Obtenido de <https://www.semana.com/economia/macroeconomia/articulo/el-gobierno-ha-recaudado-mas-de-150000-millones-por-el-impuesto-a-las-bolsas-plasticas/202104/>
- Rodriguez Vásquez, A., & Toro Serrano, A. (2016). Análisis preliminar de la normalización de tributos ambientales: ¿Una ilusión ecológica? *Contaduría Universidad de Antioquia*(68), 175-189. Obtenido de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/327162/2078439>
- Salassa Boix, R. (2016). Tributos Ambientales: La aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva. *Revista Chilena de Derecho*, 43(3), 1005-1030.

- Sanchez Muñoz, C. J. (2021). *Tributación medioambiental: alcance y límites de la extrafiscalidad ecológica en Colombia*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Sanchez, C., Castro, J. M., & Piza, J. R. (2016). Instrumentos económicos para la protección del medio ambiente en Colombia. En M. d. Pachón, *Instrumentos económicos y financieros para la gestión ambiental* (págs. 146-166). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.
- Servicios de Rentas Internas. (2011-2021). *Recaudación Nacional por domicilio fiscal e impuesto*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>
- Smith, A. (2001). *La riqueza de las naciones*. Madrid: Alianza Editorial.
- Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (01 de Febrero de 2022). *Ingresos recaudador por la SUNAT, 2005 - 2021*. Obtenido de <https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/ingresos-recaudados.html>
- United Nations Framework Convention on Climate Change. (s.f.). *Los mecanismos de Kyoto*. Recuperado el 12 de Junio de 2017, de http://unfccc.int/portal_espanol/informacion_basica/protocolo_de_kyoto/organizacion/mecanismos/items/6219.php
- World Wildlife Fund for Nature. (06 de 08 de 2017). Obtenido de http://www.wwf.org.co/que_hacemos/wwf_al_clima/
- Zarama Vásquez, F., & Zarama Martínez, C. (2017). *Reforma tributaria comentada*. Bogotá D.C.: Legis Editores S.A.

ANEXO

Tabla 1.

Resumen comparativo Impuestos sobre el consumo de plásticos en Colombia, Perú y Ecuador

Tributo	Hecho Generador	Base Gravable	Tarifa	Sujetos Activos	Sujetos Pasivos
1. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas –Colombia	Entrega a cualquier título de bolsas plásticas	Unidad de bolsa entregada	Tarifa Fija: COP \$53 (para 2022)	La Nación	Persona natural o jurídica que opte por recibir bolsas plásticas
2. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas – Perú	Adquisición bajo cualquier título de bolsas de plástico	Unidad de bolsa adquirida	Tarifa Fija: S/0,40 (para 2022)	La Nación	Personas naturales o jurídicas que opten por adquirir a cualquier título las bolsas plásticas
3. Impuesto Redimible Botellas de Plástico No Retornables – Ecuador	Embotellar bebidas en botellas plástica no retornables- Desaduanización para bebidas importadas	Unidad de botella plástica	0,02 USD	El Estado. Administrado por el SRI	Los embotelladores y quienes realicen importaciones de bebidas contenidas en botellas plásticas
4. Impuesto a los Consumos Especiales a las fundas plásticas – Ecuador	Entregar fundas plásticas	Unidad de fundas plásticas	0,08 USD (para 2022)	El Estado. Administrado por el SRI	Personas naturales y sociedades que requieran las fundas plásticas

Fuente: Elaboración propia