

**XIV JORNADAS DE
COMUNICACIONES
CIENTÍFICAS DE LA
FACULTAD DE DERECHO Y
CIENCIAS SOCIALES Y
POLÍTICAS UNNE**

Compilación:
Alba Esther de Bianchetti

2018
Corrientes - Argentina

XIV Jornadas de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho, Ciencias Sociales y Políticas -UNNE : 2018 Corrientes -Argentina / Estefanía Daniela Acosta ... [et al.] ; compilado por Alba Esther De Bianchetti. - 1a ed. - Corrientes : Moglia Ediciones, 2019.
548 p. ; 29 x 21 cm.

ISBN 978-987-619-344-3

1. Análisis Jurídico. I. Acosta, Estefanía Daniela II. De Bianchetti, Alba Esther, comp.
CDD 340



ISBN N° 978-987-619-344-3

Editado por **Moglia Ediciones**

Todos los derechos reservados - Prohibida su reproducción total o parcial, por cualquier método
Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

Impreso en **Moglia S.R.L.**, La Rioja 755

3400 Corrientes, Argentina

mogliabros@hotmail.com

www.mogliaediciones.com

Octubre de 2019

TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN ARGENTINA. ASPECTOS GENERALES.

Ríos Benítez, Iván I.

riosbenitez.abogados@gmail.com

Resumen

Se introduce a los Tributos Ambientales (TA), desde las Ciencias Económicas, y desde el Derecho; se analizan aspectos ambientales y tributarios de la CN. Se trabaja en el Deber de Contribuir, incorporado expresamente en la reforma del '94, estudiándose sus aspectos. Se da otra mirada sobre los Mecanismos Estatales de Protección Ambiental, en relación a la que dimos en otros trabajos. Luego el enfoque está en los TA. Se intenta una propuesta actual sobre cuidado ambiental e intervención estatal.

Palabras claves: Tributos Ambientales, Deber de contribuir, Intervención Estatal.

Introducción

En este trabajo tenemos como fundamento el proyecto de tesis presentado, y actualmente en desarrollo en calidad de integrante Doctorando del PI G005/14. Pretendemos realizar lo que será una primera parte de la Tesis de Doctorado, tocando los aspectos generales de la Tributación Ambiental, para luego comenzar a tratar las cuestiones puntuales de las "Tasas Ambientales"; el problema que planteamos en la tesis considera al deterioro del ambiente, a los cambios actuales que están sufriendo las sociedades, a la tendencia centralizadora existente en el país; y en respuesta, a la manera en que los Sectores Público y Privado de la economía deberán hacer frente a éstos; el enfoque lo damos fundamentalmente desde las medidas jurídicas tributarias, específicamente desde las "tasas ambientales".

Materiales y método

Las áreas de estudio son: Derecho Público; Derecho Constitucional; Derecho Financiero; Derecho Tributario; Derecho Administrativo; Derecho Ambiental y de los Recursos Naturales. De las Ciencias Económicas se siguen algunos textos doctrinarios, como por ejemplo a los de MACÓN o PIKETTI.

Los estudios que proponemos son sobre legislación Federal (CN; Leyes Federales dictadas en consecuencia, Decretos y Resoluciones, federales, integrantes de la sistemática de Coparticipación Federal; CN, leyes, Decretos, y Resoluciones, federales, sobre normativa ambiental; Principios que surgen de la normativa Constitucional y federal; CN, leyes, decretos, resoluciones, federales relativas a las "tasas tributarias"), y sobre fallos de Corte y doctrina, enfocándonos en la argentina, y considerando a la normativa, fallos y doctrina, extranjera, de manera accesorio.

Los diferentes temas de nuestro trabajo son desarrollados a través de un análisis de tipo deductivo/inductivo/abductivo/analógico, obteniendo conclusiones a los fines de la tesis; seguiremos a autores como RONALD DWORKING, LARENZ y ALEXIS.

Para la recolección de datos utilizamos las bibliotecas existentes en el medio; el material que venimos analizando en estudios anteriores; material extranjero y libros recientes sobre fiscalidad ambiental; páginas de la Web (Infoleg; página de la Corte Suprema; etc.).

Todo el material es accesible, la disponibilidad de las fuentes es buena.

Discusión y resultados

1) Desde el punto de vista de la economía, el ambiente es responsabilidad del Estado, por las transferencias de costos y beneficios de una economía a otra fuera del mecanismo de precios; desde el punto de vista del Derecho, la protección del ambiente es responsabilidad de todos los habitantes, entendido en un sentido amplio, por imperio del artículo 41 CN.

2) La reforma constitucional del año '94 incorporó expresamente al "deber de contribuir" para el sostenimiento de los servicios públicos, que antes surgía de forma implícita desde una interpretación

sistemática de alguno de los artículos constitucionales; y el deber y mandato de preservar el ambiente. Estas cuestiones están relacionadas al Derecho Tributario y al Derecho Ambiental.

3) La ley 25675 del 2002, consagró el régimen económico de promoción del desarrollo sustentable como uno de los instrumentos de la política y la gestión ambiental de Argentina, donde caben las medidas tributarias ambientales; junto al instrumento referido, la ley estableció otros, que son los siguientes: “ordenamiento ambiental del territorio”; “la evaluación de impacto ambiental”; “el sistema de control sobre el desarrollo de las actividades antrópicas”; “la educación ambiental” y el “sistema de diagnóstico e información ambiental”.

4) En cuanto a la participación de los impuestos en el ingreso nacional desde la década del '80 hasta la iniciada en el 2010, en los países con mayor grado de desarrollo ha estado entre el 30% y el 55%, mientras que en los países más pobres del planeta desde los años 1970 a 1980, se observan niveles sumamente bajos, en general comprendidos entre el 10 y 15% del ingreso nacional, tanto en África Subsahariana como en el sur de Asia (especialmente en la India). Si se considera a los países con un nivel de desarrollo intermedio, en Latinoamérica, el norte de África o China, se observan tasas de recaudación comprendidas entre el 15 y 20% del ingreso nacional, inferiores a la de los países ricos con los mismos niveles de desarrollo; la diferencia respecto de los países ricos siguió incrementándose a lo largo de los últimos decenios.

Entonces, no existe evidencia empírica que demuestre que un Estado “pequeño” pueda desarrollarse, el progreso más bien se resuelve con la prestación de buenos servicios públicos de calidad, que den oportunidades a los más desvalidos de la sociedad; el financiamiento debiera enfocarse en los servicios públicos e ingresos de reposición más o menos iguales para todos, y hacer foco en el ámbito de la educación, la salud y jubilaciones. Pensamos, como en otras oportunidades, que estamos en el camino correcto cuando estudiamos a la tributación ambiental, sobre todo si la incorporamos de una manera sistemática y para casos concretos dentro de la sistemática tributaria argentina, eliminando otros tributos distorsivos y observando los problemas actuales que nos toca enfrentar.

5) En cuanto a los ASPECTOS DE LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL, existen cuatro. Aspecto existencial. Hay diferentes teorías que se pueden dividir en dos grupos. Las primeras, fundamentan en el “poder sancionador” del Estado; las segundas, en el “pacto social” entre las personas y el Estado; estas teorías están más relacionadas a la Teoría Política. Adherimos a la última concluyendo que se basan en: “un acuerdo entre los ciudadanos para constituir una entidad estatal para promover el bienestar, estableciéndose necesariamente limitaciones razonables a los derechos y libertades, y también cargas derivadas de la vida en común”. Apuntamos, al margen, que existe una estrecha relación entre el deber de contribuir y la potestad tributaria; pero no se debe confundir el deber de contribuir con la capacidad contributiva.

En cuanto Aspecto Teleológico. Diferenciamos el “deber de contribuir” del “deber de tributar”. El deber de contribuir es más amplio y difuso, los contribuyentes pueden contribuir de diferentes maneras con la sociedad, ejemplo, trabajo social, y una de ellas son los tributos, aunque normalmente el deber de contribuir se relaciona con los gravámenes. Argentina utiliza una expresión acotada, “deber de pagar los impuestos establecidos por la ley” (XXXVI, DADDH). No obstante lo anterior, hay coincidencia generalizada en que el deber consagrado por la Convención no solo refiere a impuestos, sino a los tributos (impuestos, tasas y contribuciones especiales).

Aspecto delimitador. Hay dos limitaciones, el primero, restringir concretando cuáles serán las contribuciones a las que estarán obligados los administrados, a la que nos referimos anteriormente; la segunda, el cúmulo de derechos y garantías constitucionales que protegen al contribuyente frente al Estado, y que algunos autores lo denominan “Estatuto del Contribuyente”.

En cuanto aspecto delimitador, existe consenso generalizado en la doctrina en clasificar a los principios en formales y materiales. Los formales están dados por el principio de reserva de ley o principio de legalidad tributaria, requisito externo que debe observarse, y que refiere al modo de recepción normativa; en cuando a los límites materiales, son más numerosos, y van al plano intrínseco de los gravámenes.

Aspecto Personal. Atiende a sobre quienes pesa la exigencia constitucional de colaborar con el sostenimiento del Estado. No podemos confundirlos con los sujetos pasivos de la obligación tributaria, ni con los sujetos pasivos del hecho imponible, en estos casos hablamos de gravámenes concretos creados por el legislador a partir de la potestad tributario del Estado, que presuponen la existencia de una obligación tributaria; el deber de contribuir es abstracto y previo a la instancia legislativa de un gravamen en concreto.

Este último aspecto tiene una directa relación con el principio de generalidad, porque “toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la Ley...” (Art. XXXVI, DADDH). “Toda persona” es una

expresión difusa, y no es útil para determinar concretamente a los sujetos comprendidos; estas cuestiones son resueltas por el Derecho Internacional Tributario.

Los Estados en sus relaciones comerciales han ido utilizando diversos métodos para hacer efectiva su potestad tributaria, llamados “factores de vinculación”; actualmente son llamados a contribuir a la financiación los sujetos involucrados atendiendo a una “conexión territorial”, sea por ser residentes, obtener rentas, tener radicado un patrimonio, realizar un determinado consumo o cualquier otro tipo de relación económica relacionada a los límites territoriales; el factor personal por considerarse injusto y excesivamente amplio, fue remplazándose por el criterio de vinculación real. No obstante lo anterior las Provincias están sujetas al principio de territorialidad, pero la Nación no.

La CN expresa “toda persona”, esto implica a “todas las personas que tengan algún tipo de relación económica con el país, independientemente de la nacionalidad. El fundamento último del deber de contribuir esta en las ventajas que otorga la vida en sociedad, por lo que si no existe algún tipo de relación territorial con un país, el ejercicio de la potestad tributaria de aquél no sería justificado.

6) Pasando a los MEPA: son “todos aquellos instrumentos jurídicos que pueden adoptar las administraciones, dentro de sus función pública, para preservar el medio ambiente. También han sido definidos como “toda la panoplia de técnicas de prestación, de limitación y de fomento que arbitra el ordenamiento jurídico”. Éstos son clasificados en restrictivos y permisivos, según el objetivo ambiental perseguido y el grado de autonomía concedido a los destinatarios.

Es fundamental que el Estado sepa cuáles son las necesidades y objetivos ambientales que tiene, y elija el mejor mecanismo jurídico, el más efectivo, porque cada medida responde a alguna finalidad específica. La elección presupone un minucioso análisis de impacto ambiental. Estamos ante cuestiones de política normativa de trascendencia y responsabilidad, y también de implementación correcta por el Estado, porque adoptar medidas inadecuadas pueden traer serias e irreversibles consecuencias para el ambiente, y por consecuencia muy probablemente para la calidad de vida de la población, aspecto este último sobre el que “gira” de manera sobresaliente la Política Ambiental de la Nación.

7) Las medidas tributarias pueden, en principio, perjudicar al ambiente; beneficiándolo, o siendo indiferente. SALASSA BOIX los llama respectivamente “Tributación Anti-ambiental”, “Tributación Ambiental”, y “Tributación Ambientalmente Neutra”. La tributación ambiental comprende respectivamente a los tributos y beneficios fiscales, que dirigen, respectivamente, a los contribuyentes a evitar la realización de conductas contaminantes, o a realizar conductas ventajosas para el medio ambiente. La tributación anti-ambiental: tributo y beneficios fiscales que, respectivamente, perjudican al ambiente por desalentar actividades ecológicamente beneficiosas, o por alentar actividades desfavorables para el ambiente.

Entonces, los “tributos ambientales” son aquellos gravámenes que no tienen como finalidad esencial obtener recursos sino el desaliento de conductas contaminantes por parte de los contribuyentes (impuestos), la prestación y realización de servicios y obras ambientales por parte de la Administración (tasas y contribuciones especiales), más allá de la asignación presupuestaria de los fondos recaudados.

En la tributación ambiental están las tres especies tributarias en juego: impuestos, tasas, y contribuciones especiales. En los Impuestos, el hecho imponible se basa en la conducta contaminante de los contribuyentes; en las tasas y contribuciones especiales se sustenta en la conducta de la Administración, prestando un servicio o realizando una obra favorable para el ambiente. En estos tributos, entre otras cuestiones desarrolladas en este trabajo, recalamos que hay ausencia de naturaleza sancionatoria, y que tampoco es parte tributaria el destino que se pueda dar a los fondos, eso se integra al Derecho Presupuestario, en principio al sector del “gasto público”.

8) Como lo indican los autores citados en el comienzo de este trabajo, interpretamos que los nuevos problemas que traen consigo esta actualidad que nos toca vivir, deben ser enfrentados con nuevas herramientas, más sofisticadas y enfocadas a los resultados; pensamos que “la tributaria ambiental” forma parte de uno de los tantos temas que deberían integrar los ámbitos de estudio que caminan por ese sendero de debates. Agregamos a lo anterior, como lo decía Sábato, que de no reaccionar adecuadamente la humanidad, existe el riesgo de perjudicar la vida futura, e incluso de destruirla.

Conclusión

Como conclusión a resaltar, interpretamos que la tributación ambiental no solo es una herramienta adecuada que tiene el Sector Público a mano para proteger al ambiente, y para descentralizar decisiones, como lo

habíamos concluido en anteriores trabajos, sino que se enmarca en los estudios que indican que un Estado pequeño que recauda un 10% o un 15% de la participación de impuestos en relación al ingreso nacional, estadísticamente es un país pobre; mientras que los países de mayor desarrollo tiene porcentajes que van entre el 30% y 55%, con gran participación Estatal en la economía.

Es decir, hasta aquí lo analizado además de agregar mayor doctrina al instrumento que venimos analizando, nos da la pauta que es posible implementar tributación ambiental en Argentina, y dejamos de lado a las críticas que suelen expresar que no se deben aumentar los tributos. En realidad la respuesta va por un “second best”, como nos enseña Macón; es decir, debemos conseguir un sistema tributario más eficaz y eficiente, que elimine tributos distorsivos o los reconduzca a lograr efectos positivos dentro de una concepción de desarrollo que se tome, y que además incorpore aquellos instrumentos que den soluciones a necesidades actuales de las sociedades, como ser la protección del ambiente, la previsión social, o la igualdad de oportunidades laborales, y por supuesto, a la pobreza.

Referencias bibliográficas

- Antonio, A. R. (2007). *Los Impuestos Ambientales*. Osmar D. Buyatti, Librería Editorial.
- BBC Mundo, R. (febrero de 2017). Por qué Bill Gates quiere que los robots paguen impuestos.
- Macón, J. (2002). *Economía del Sector Público*. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill/Interamericana de Colombia.
- Oppenheimer, A. (2018). *¡Sálvese quien pueda! El futuro del trabajo en la era del automatización*. CABA: Debate.
- Piketty, T. (2018). *El Capital en el Siglo XXI*. Argentina: Paidós SAICF.
- Ríos Benítez, I. (2017). *Tributos Ambientales, visión local en Argentina* (2017 ed.). Beau Bassin, Mauricio: Editorial Académica Española.
- Rodríguez, C. A. (2014). *Derecho Ambiental*. Corrientes, Corrientes, Argentina: Mave.
- Sabato, E. (2000). *La resistencia*. Planeta Argentina S.A.I.C.
- SALASSA BOIX, RODOLFO. (2017). *Aspectos Constitucionales controvertidos de la tributación ambiental*. Córdoba: Advocatus.
- SALASSA BOIX, RODOLFO. (2017). *Aspectos Constitucionales controvertidos de la tributación ambiental*. Córdoba: Advocatus.
- Spisso, R. R. (Octubre de 2018). EL DERECHO. *Diario de Doctrina y Jurisprudencia; Tributario*, 12.

Filiación institucional: integrante de PI; tesista, E integrante del **Proyecto de investigación:** Integrante del Proyecto de Investigación -Nº P.I. G005/14 – SGCyT – Secretaría Gral. De Ciencia y Técnica, UNNE.