

Algunas reflexiones sobre el uso de las contribuciones ambientales como instrumento de reparación del daño ambiental

*José Juan González Márquez**

El presente trabajo examina, de una manera general, la manera como surge la idea de la tributación ambiental como un mecanismo de colectivización de la responsabilidad por daños al ambiente y la forma como se va recogiendo en la legislación mexicana, destacando las deficiencias que en esta última se observan.

The present work examines, in a general way, the form like the environmental taxation emerges as a collective mechanism for the environmental damages responsibility and the way the Mexican law is adapting to it, showing the deficiencies that in this last one are observed.

Sumario: Introducción. / 1. La tributación ambiental. / 2. Las formas de tributación ambiental. / 2.1. Las contribuciones por emisiones. / 2.2. Impuestos por bienes contaminantes. / 2.3. Deducciones por inversiones. / 3. Reflexión final.

Introducción

La reparación de los daños ambientales escapa a las posibilidades de solución por parte del derecho civil por varias razones: 1) La mayoría de los daños que tienen esa característica no pueden ser imputados a un solo individuo sino a la sumatoria de varias conductas contaminantes imputables, normalmente, a varios individuos; 2) Los daños al ambiente pueden afectar individualmente la esfera de interés de un individuo, pero sus efectos sobre el patrimonio colectivo son de mayor relevancia; 3) En la medida que el ambiente no es apropiable resulta difícil determinar a quién corresponde el derecho a demandar la reparación; 4) El carácter colectivo del daño ambiental complica todavía más la de así ya difícil tarea de establecer el vínculo causal exigido por los sistemas de responsabilidad civil; 5) El carácter incierto del daño ambiental pone en tela de juicio las reglas tradicionales sobre prescripción de la acción; 6) Aceptando que la restauración

del estado previo al daño en la única forma de reparación a la que debe aspirar el derecho ambiental, no existen aún reglas para determinar cuando el ambiente dañado ha sido restaurado; y 7) Cuando la reparación *in natura* no es posible resulta muy difícil de determinar el valor del bien dañado y con ello el monto de la indemnización.

Así, cuando puede haber más de un responsable de un daño o de parte de un daño, puede surgir el problema de la distribución de esa responsabilidad. Para facilitar al perjudicado la tarea de demandar a varias partes, los ordenamientos jurídicos suelen autorizar una acción contra más de un posible responsable a la vez. La distribución de la responsabilidad entre las partes responsables se hace en función de que la responsabilidad sea colectiva o solidaria. En virtud de la responsabilidad colectiva, el responsable debe indemnizar sólo la parte del daño que pueda realmente imputarse a su actividad concreta. En el caso de la contaminación acumulada, puede ser imposible establecer soluciones tan precisas.

Con arreglo a la responsabilidad solidaria, cada parte es responsable por la cantidad total, pero puede solicitar la contribución de las demás partes responsables, lo cual plantea varios problemas como la multiplicidad de pro-

* Profesor-investigador de la Universidad Autónoma Metropolitana, Unidad Azcapotzalco

cesos judiciales. Pero se pueden dar casos evidentemente injustos si el perjudicado demanda en primer lugar a la parte con más recursos económicos en vez de a la parte que ha causado mayores daños, lo cual se conoce como efecto del *bolsillo sin fondo*. La responsabilidad solidaria puede tener como consecuencia que el perjudicado busque la jurisdicción más favorable, si las partes responsables son de países distintos y la legislación de uno de ellos le es más propicia.¹

La complejidad para determinar la relación entre el hecho ilícito y el daño se pone de manifiesto, dice Carlos de Miguel Perales, desde los inicios del Derecho, y cita que "como apunta Borrel Macias, la Ley Aquiliana² (párrafo 3o., Ley 30, Libro IX, Título II) citaba el caso de que alguno pusiese fuego para quemar sus rastrojos o los cardos, y el fuego se comunicare también al sembrado ajeno o causare daño a la viña de otro, preguntándose por las posibles soluciones en cuanto a indemnización según hubiera o no negligencia, impericia o viento".³

La magnitud que suelen alcanzar en términos financieros los daños al ambiente, la incertidumbre presente al momento de imputar las causas a algún posible demandado así como la dificultad de probar el nexo causal, han llevado a plantear la necesidad de establecer mecanismos colectivos de reparación.

De ahí que en los últimos años haya comenzado a observarse una transformación de las políticas ambientales en varios países que pretende cumplir dos objetivos fundamentales. Por un lado, conminar a los contaminadores a asumir el costo de su actividad contaminante, y por el otro, contar con los recursos suficientes para restaurar aquellos bienes ambientales que han sido dañados por la actividad contaminadora de un agente en particular. Ambos aspectos son dos facetas de lo que se conoce como el principio *el que contamina debe pagar*⁴ Entre estas

1. COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS AL CONSEJO Y AL PARLAMENTO EUROPEO Y AL COMITÉ ECONÓMICO Y SOCIAL. Libro verde sobre reparación del daño ecológico, en: REVISTA DE DERECHO AMBIENTAL, NUMERO 11, 1993
2. La Ley Aquiliana era una Ley de fecha incierta, aunque, en todo caso, pástenos alas Doce Tablas, propuesta al parecer por un tribuno llamado Aquiliano y votada en plebiscito. Esta Ley, hoy desconocida, contenía según resulta de los textos posteriores tres capítulos diferentes. En el primer capítulo —según se lee en Digesto 9,2,2— se preveía que "quien matare injustamente a un esclavo o esclava ajenos o a un cuadrúpedo o una res, sea condenado a dar al dueño el valor máximo que tuvo en aquel años", estableciéndose después que contra aquél que negaba los hechos, la acción era del doble del valor. El segundo capítulo imponía al *adstipulator* (que es una especie de acreedor) cuando fraudulentamente hubiera realizado una *acceptilatio* del crédito (es decir, la declaración de haber recibido la prestación) la obligación de pagar *quanti ea res sit* de favor del verdadero acreedor. En el tercer capítulo se había establecido que quien hubiese infligido con *iniuria* cualquier daño a una cosa de otro, de cualquier modo, debía pagar el mayor valor de la cosa en los últimos treinta días. Este capítulo no se limitaba a esclavos o animales y se refería a cualquier cosa y a cualquier daño. Tomado de: Diez-Picazo, Luis. *Derecho de daños*. Madrid, Civitas, 1999, pp 65-66
3. De Miguel Perales, Carlos. *La responsabilidad por daños al ambiente*. Madrid, Civitas, 1994. p 143
4. Siguiendo el principio arriba esbozado, junto al sistema tradicional de regulación directa, las ciencias económicas han aportado a la política ambiental una serie de instrumentos que en términos generales,

soluciones de inspiración colectiva se encuentra la tributación ambiental que será analizada en el presente trabajo.

1 • La tributación ambiental

La necesidad de la tributación ha sido explicada en dos sentidos. En primer lugar, a la luz de la obligación que tiene el Estado de proveer bienes sociales como la administración de justicia, el orden público y la defensa del país frente a la invasión extranjera, así como la protección contra los fraudes, la violencia y el crimen, manteniéndolos en niveles bajos que permitan un funcionamiento fácil de la economía de mercado; y en segundo lugar debido a la necesidad de corregir las imperfecciones del mecanismo del mercado para redistribuir la renta.⁵

Sin embargo, en las últimas décadas se observa la tendencia a abandonar el sistema fiscal como estrategia para promover objetivos económicos o sociales a favor de la adopción de un sistema fiscal neutro⁶ que reserve los objetivos de las políticas sociales y económicas a medidas no fiscales. Esta tendencia al abandono del intervencionismo fiscal a favor de la neutralidad fiscal se basa en la idea de que las fuerzas del mercado pueden ser una mejor guía hacia una política fiscal eficaz que la intervención de los poderes públicos. Bajo esta perspectiva la tributación se orientaría hacia gravar las externalidades de los productores pero no a gravar los factores de la producción.⁷

En ese contexto se inscribe la llamada "Ecological Tax Reform" europea, proceso a través del cual se ha comenzado a implementar impuestos ambientales y a eliminar subsidios a los daños ambientales⁸ con la idea de que la

persiguen la internalización de los efectos externos producidos por los agentes contaminantes y que, en consecuencia, los precios de mercado de los productos reflejen sus auténticos costos sociales, es decir, incluyan el costo por contaminar. Los instrumentos que se han definido para lograr tal propósito comprenden el establecimiento de sistemas de responsabilidad civil por daños al ambiente, el uso de instrumentos de mercado, la incorporación de la política tributaria a la solución de problemas ambientales y la creación de fondos financieros para la En este contexto, conviene citar que en 1991, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) publicó los resultados de una encuesta realizada entre sus miembros, en relación con los instrumentos económicos financieros que consideraban que ejercían un efecto importante sobre el estado del medio ambiente.

Los resultados del cuestionario arrojan que los instrumentos más utilizados son los siguientes: los tributos, los permisos para contaminar comercializables, los incentivos al comportamiento ecológico y otras ayudas financieras y, los sistemas de depósito y reembolso.

5. Alan, Charles. *La teoría de la tributación*. Madrid, Alianza, 1971, pp. 15-26
6. El principio de neutralidad indica el grado en que un impuesto evita perturbar el funcionamiento del mecanismo de mercado. Alan, Charles. *Op. cit.*, pp. 43 y 91 a 110
7. OCDE. *La fiscalidad y el medio ambiente*. Pichot, Françoise y José Ramón Rapado (trad). Madrid, Ocede, 1994. P. 18
8. Véase: Schlegelmilch, Kau. *Eco Tax Reform-an option for CEE*. En: <http://www.rec.org/REC/Bulletin/BuU63/economy.html> restauración de daños al ambiente, entre otros.

carga fiscal debe descender o a menos no incrementarse. Por lo tanto, el incremento de las rentas públicas derivado, de la imposición de contribuciones ambientales debe ser usado para reducir otras menos neutrales tales como las contribuciones al trabajo, el capital o la inversión.

Ahora bien, la tributación no tiene, en principio, como finalidad la tutela del bien jurídico medio ambiente.⁹ No obstante, el uso de mecanismos tributarios como instrumentos de política ambiental¹⁰ es cada vez más aceptado.

2. Las formas de tributación ambiental

Así, la tributación ambiental ha asumido distintas formas,¹¹ que incluyen el establecimiento de contribuciones por emisiones,¹² consistentes en el pago de un impuesto o derecho ligado a cantidades medidas de los residuos que se emiten por un determinado contribuyente; impuestos directos sobre bienes o servicios, basados en la idea de que los productos y servicios implicados en el deterioro del medio ambiente, sea causa de su producción o de su

consumo, pueden gravarse más fuertemente (por ejemplo, impuestos sobre los combustibles sólidos, sobre pilas, baterías, fertilizantes, etc.), mientras que deben gravarse menos que sus productos sustitutos aquellos bienes considerados beneficiosos para el ambiente;¹³ deducciones fiscales por inversión y exenciones de impuestos¹⁴ que tratan de utilizar el sistema de imposición directa, y fundamentalmente de las posibilidades de la amortización acelerada en la imposición de los beneficios de las sociedades, a fin de incentivar la instalación de determinados equipamientos que reduzcan las emisiones de contaminación.

El uso de impuestos y tasas ambientales se ha incrementado rápidamente en los países miembros de la Comunidad Europea,¹⁵ y en otros países. El cuadro siguiente (Cuadro 1) muestra un resumen de los principales impuestos ambientales utilizados en Europa.

En América Latina la idea de la tributación ambiental ha comenzado a plantearse en los últimos años. Por ejemplo, En Chile, la Ley sobre Bases Generales del Medio Ambiente, establece que los planes de prevención o descontaminación podrán utilizar, entre otros instrumentos de carácter económico, los impuestos a las emisiones o tarifas a los usuarios, en los que se considerará el costo ambiental implícito en la producción o uso de ciertos bienes o servicios.¹⁶

En México, el artículo 21 de la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente señala que "La Federación, los Estados y el Distrito Federal, en el ámbito de sus respectivas competencias, diseñarán, desarrollarán y aplicarán instrumentos económicos que incentiven el cumplimiento de los objetivos de la política

9. Sin embargo, ARTHUR C. PIGOU, en su libro "Economía del bienestar", propuso desde hace más de 40 años la creación de un impuesto sobre el contaminador, basado en el supuesto del daño causado, (otra forma de referirse al "costo externo"), como medio idóneo para equilibrar los costos sociales y privados generados por actividades económicas. El impuesto que Pigou propuso consistía en un gravamen por emisión de contaminantes y con él se proponía alcanzar el óptimo nivel de contaminación mediante la nivelación del tributo al costo marginal externo para cada nivel de producción. Es decir, la igualación del costo marginal privado al costo marginal social y, en consecuencia, la internalización de los costos medioambientales." Tomado de CASTILLO LÓPEZ, José Manuel. La reforma fiscal ecológica. Granada, Ecorama, 1999. P 69

10. Un estudio de la OCDE señala a este respecto "Un tema común se destaca, no obstante: la tendencia a abandonar el sistema fiscal para promover objetivos económicos o sociales a favor de la adopción de un sistema "neuro" que reserve los objetivos de la políticas sociales y económicas a medidas no fiscales. La mayoría de las reformas han promocionado explícitamente la busca de la neutralidad, incluso cuando en todos los países de la OCDE quedan ciertos aspectos intencionales de no-neutralidad (por ejemplo, concesión fiscal acordada a los propietarios así como a las pequeñas y medianas empresas)" Fiscalidad y Medio Ambiente, te. Políticas complementarias. París, OCDE, 1994, p. 18

11. La doctrina clasifica a las contribuciones fundamentalmente en impuestos y derechos, definiendo a estos últimos como aquellos tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización de un bien del dominio público, la prestación de un servicio público, o la realización por parte de la administración de una actividad que refiera, afecte o beneficie directamente al interesado; en tanto que los impuestos son aquellas contribuciones cuyo hecho imponible consiste en cualquier hecho o acto jurídico que ponga de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, ya sea por la obtención de un ingreso, el consumo o la posesión de un patrimonio. En años más recientes a esa lista se ha incorporado a la capacidad de contaminar como un mecanismo para medir la capacidad contributiva.

12. Por ejemplo, La Comisión de las Comunidades Europeas presentó una Comunicación al Consejo en julio de 1992 en la que se diseñó la estrategia comunitaria para limitar las emisiones de CO₂ y posteriormente, la reducción progresiva de las emisiones en el horizonte de 2005 y 2010. En la estrategia planteada, siempre como complemento de las regulaciones directas, ocupa un lugar destacado la introducción de instrumentos fiscales, en particular, la creación de la Tasa CO₂/Energía, más comúnmente denominada Ecotasa.

13. Según José Manuel Castillo "El fundamento del impuesto sobre las emisiones consiste en que la autoridad no interfiere directamente en la tecnología aplicada en los procesos de producción ni incide en la cantidad y/o cualidad del producto, si no que, directamente, se limita a cobrar una tasa impositiva por unidad de sustancia contaminante emitida en el proceso de producción, distribución o consumo y, en su caso, a medirla y/o controlarla. La reforma fiscal ecológica. Granada, Ecorama, 1999. P 75

14. Según un estudio de la OCDE, los instrumentos fiscales más utilizados son los siguientes: 1) Impuestos aplicados a la administración y uso de recursos naturales, 2) Cargos a productos, que son aplicados a productos que crean contaminación, ya sea a través de su manufactura, consumo o deshecho. Estos cargos son utilizados para modificar los precios de los productos incluyendo el costo de la confinación de los mismos, de la restauración de los daños que causan o para financiar sistemas de recolección y tratamiento, 3) Cargos por uso, que son pagos por el costo de los servicios colectivos, y que se utilizan para financiar las actividades realizadas por las autoridades locales, por ejemplo la recolección y tratamiento de desechos sólidos y agua contaminada, 4) Cargos por emisión, que son pagos directos basados en la medida o estimación de la cantidad y calidad de la contaminación emitida. Véase: APPLYING ECONOMIC INSTRUMENTS TO PACKAGING WASTE: PRACTICAL ISSUES FOR PRODUCT CHARGES AND DEPOSIT-REFUND SYSTEMS. OECD. Environment Monographs. No. 82. Y NATURAL RESOURCE ACCOUNTS: TAKING STOCK 1N OECD COUNTRIES. OECD. Environment Monographs. No. 84.

15. EC Communication on Environmental Taxes and Charges in the Single Market. En: <http://www.rec.org/REC/Programs/SofialInitiatives/Ecolnstruments/Gr./Market.htm> 19/10/00.

16. La Ley No. 19.300, sobre Bases Generales del Medio Ambiente, se publicó en el Diario Oficial de Chile el 9 de marzo de 1994.

Cuadro 1
Impuestos Ambientales en la Unión Europea

País	Materia	Impuesto
Alemania	Aguas	Tasa general sobre aguas residuales Tasa especial sobre aguas residuales altamente contaminadas
	Residuos	Impuesto local sobre embalaje
	Aire	Impuesto sobre la gasolina Impuesto sobre vehículos
Bélgica	Aire	Impuestos sobre la gasolina y el azufre
	Suelo	Impuestos agrícolas sobre nitratos, certificado sobre el suelo, Impuestos sobre pesticidas y fertilizantes
	Agua	Tributo sobre la polución de aguas superficiales Tributo sobre la eliminación de aguas industriales y domésticas
España	Aire	Tributo sobre el carbón en combustible para motor Tributo sobre el sulfuro y óxido de nitrógeno
	Residuos	Impuesto local (Barcelona) por la prestación del servicio de recepción obligatoria de recolección domiciliaria de residuos sólidos urbanos de locales y establecimientos donde se efectúan actividades empresariales o profesionales Tasas por la gestión del residuo de embalajes
Francia	Aire	Impuestos para carburantes para motores Impuestos sobre energéticos (fuel-oil)
Gran Bretaña	Aire	Impuesto especial sobre combustibles de motor
	Residuos	Impuesto por el uso de vertederos de residuos (eliminación de residuos por enterramiento)
Italia	Residuos	Impuesto sobre residuos depositados en vertederos
	Aire	Impuesto sobre el consumo de combustibles de motor Recargo sobre el ruido de aviones
Holanda	Aire	Impuesto sobre carburantes
	Agua	Impuesto sobre el agua subterránea *
	Residuos	Impuesto sobre residuos
	Combustibles Nucleares	Impuesto sobre el combustible nuclear Uranio 235

ambiental..." y de conformidad con el artículo 22 de la misma Ley "Se consideran instrumentos económicos de carácter fiscal, los estímulos fiscales que incentiven el cumplimiento de los objetivos de la política ambiental".

2.1. Las contribuciones por emisiones

El fundamento de las contribuciones sobre emisiones consiste en que la autoridad no interfiere directamente en la tecnología aplicada en los procesos de producción ni incide en la cantidad y/o cualidad del producto, si no que se limita a cobrar una tasa impositiva por unidad de sustancia contaminante emitida en el proceso de producción, distribución o consumo y, en su caso, a medirla y/o controlarla.¹⁷

Son varios los países que han establecido contribuciones por emisiones contaminantes,¹⁸ por ejemplo Cuba,¹⁹ Alemania,²⁰ Bélgica,²¹ España,²² Francia,²³ Gran Bretaña,²⁴ Italia²⁵ y Holanda.²⁶

17. CASTILLO LÓPEZ, José Manuel. *La reforma fiscal ecológica*. Granada, editorial Gomares, 1999, p. 75.
18. La OCDE señala que "A pesar de un consenso teórico sobre el 'Principio: quien contamina paga', fuera de los impuestos tradicionales sobre venta de vehículos de motor, son relativamente escasos en la mayoría de los países de la OCDE los impuestos basados exclusivamente en la contaminación. Varios países han introducido ya, o examinan la posibilidad de hacerlo, impuestos medioambientales o ecotasas (por ejemplo el impuesto sobre CO₂ en los países escandinavos) y se piensa a escala de la OCDE en la introducción de un impuesto sobre carbón y la energía. En el sector de vehículos de motor, ciertos países establecen una diferencia a los precios fiscales entre gasolina con y sin plomo, entre vehículos de motor según su peso, nivel de emisiones o consumo de carburante. En otros sectores se sigue adoptando impuestos diversos sobre contaminantes del agua y de los suelos". *Op. cit.*, p. 19.
19. Ley No. 73 Del Sistema Tributario (4 de agosto de 1994), establece un impuesto por la utilización o explotación de los recursos naturales y para la protección del medio ambiente. Quedan sujetos a este impuesto las personas naturales o jurídicas, cubanas o extranjeras, que utilicen o se relacionen de cualquier manera con el uso y explotación de un recurso natural en el territorio nacional.
20. Véase sobre el particular: RÄDLER, Albert J. Y Alexander Winkler. *Alemania. Impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp. 30-37.
21. Véase sobre el particular: VANISTEDAE y Kurt DEKETELARB. *Bélgica. impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp. 38-54.
22. Véase sobre el particular: BAENA, Ángel. *España. Impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social, y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp. 55-85.
23. Véase sobre el particular: DAVID, Cyrille. *Francia. Impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp.
24. Véase sobre el particular: WILLIAMS, David. *Gran Bretaña. Impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp. 91-99.
25. Véase sobre el particular: GALLO, Franco y Fabio MARCHETTI. *Italia. Impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp. 100-130.
26. Véase sobre el particular: ESSERS, Peter. *Los Países Bajos (Holanda). Impuestos indirectos*. En: *Ecotax. Revista de la Economía Social y de la Empresa*. Publicación trimestral, Barcelona, Año 1999, número 31-32, pp. 131-139.

En México, la Ley de Aguas Nacionales, de 1992 y la Ley Federal de Derechos, reformada en 1994 establecen el pago de una contribución por el uso y aprovechamiento de las aguas nacionales así como por la descarga de las aguas residuales en cuerpos receptores que tengan el carácter de bienes nacionales. Ahora bien, recientemente se promulgó la Ley Ambiental del Distrito Federal, que como se sabe es la ciudad con mayor número de habitantes de ese país y en la que se concentra la mayor parte de la actividad económica. Dicha ley introduce la idea del cobro de cuotas tributarias por descarga de agua residual a sistemas de drenaje y alcantarillado, pero aún el sistema no ha sido desarrollado.

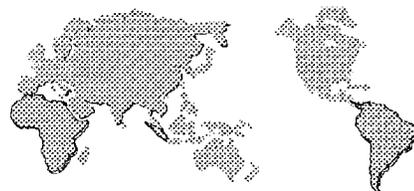
2.2. Impuestos por bienes contaminantes

Este tipo de contribuciones se aplican a ciertos productos cuyo proceso, materiales o canales de disposición final ejercen impactos ambientales considerables. En este caso, cada usuario o agente pagará el impuesto hasta el punto en que éste sea equivalente al beneficio o satisfacción marginal que le reporte su consumo o utilización.²⁷ La configuración de la producción o comercialización de cierto tipo de productos como un hecho imponible presupone la consideración de estos como potenciales causantes de un daño al ambiente y la socialización, entre ellos del costo de su reparación en caso de que suceda, como en el caso de la legislación estadounidense sobre el superfund, cuyos recursos provienen fundamentalmente del impuesto a la industria química y son utilizados para limpiar a los sitios contaminados con residuos peligrosos en el territorio de la Unión Americana.²⁸

En México, se ha iniciado el uso de este tipo de contribuciones para tratar de reducir el consumo de gasolina, pero no puede decirse que se recurra con frecuencia a las mismas como un instrumento de política ambiental pleno.

2.3. Deduciones por inversiones

Algunos países han recurrido al establecimiento de deducciones preferenciales o exenciones por la realiza-



27. FLGUEROA NERÍ, Aimée. *Fiscalidad y Medio Ambiente en México*. México, Ponía, 2000. p. 49
28. Véase sobre el particular: CHURCH, Thomas W. y Robert T. NAKAMURA. *Cleaning up the mess. Implementation strategies in superfund* The brookings institution. Washington, D.C., 1993. 209 pp.

ción de actividades en beneficio del ambiente. Por ejemplo Bolivia,²⁹ Costa Rica,³⁰ Honduras,³¹ Panamá.³²

En México, la Ley del Impuesto sobre la Renta, reformada en 1994, permite la deducción en un sólo ejercicio del 100% de las inversiones que se efectúen en equipos anticontaminantes (art. 43).

3 • Reflexión final

El uso de la tributación como instrumento de política ambiental es conveniente no sólo para que los contaminadores asuman el costo por contaminar, sino también para que la administración obtenga recursos suficientes para hacer fren-

29. La Ley General del Medio Ambiente de 1992 contiene un Título IX, referente al fomento e incentivos a las actividades del medio ambiente, en cuyo artículo 90 se dice que el Estado a través de sus organismos competentes establecerá mecanismos de fomento de incentivos para todas aquellas actividades públicas y/o privadas de producción industrial, agropecuaria, minera, forestal y de otra índole, que incorporen tecnología y procesos orientados a la protección del medio ambiente y del desarrollo sostenible. En el artículo 91 se agrega que los programas, planes y proyectos a realizarse por organismos públicos o privados deben ser objeto de incentivos arancelarios, fiscales o de otra índole creados por leyes especiales.

30. En Costa Rica, se permite la deducción de los gastos de mantenimiento de las plantaciones forestales de la base del Impuesto sobre la renta; y en República Dominicana existe una exención de un 90% del impuesto sobre la renta por la realización de actividades que fomenten el desarrollo forestal.

31. En Honduras la Ley General del Ambiente (1994), dispone en su artículo 81 que las inversiones en filtros u otros equipos técnicos de prevención o depuración de contaminantes que realicen las empresas industriales, agropecuarias, forestales u otras que desarrollen actividades potencialmente contaminantes o degradantes, serán deducidas de la renta bruta para efectos de pago del impuesto sobre la renta. La adquisición de dichos equipos estará exenta de impuestos de importación, tasas, sobretasas e impuestos sobre ventas. Asimismo, su artículo 108 de la Ley prescribe que en el caso de instalaciones industriales o cualquier otra actividad ya establecida, que en alguna forma se considere que contamine el ambiente, se les podrá conceder un plazo para corregir su situación o para trasladarse a otra zona y en estos casos, el equipo y maquinaria estará exento del pago de impuesto de importación, incluyendo tasas, sobretasas e impuesto sobre ventas y el monto de la inversión será deducible de la renta a cinco años plazo.

32. En Panamá, la Ley No. 1 de 1994, por la cual se establece la legislación forestal en la República de Panamá y se dictan otras disposiciones señala, que toda superficie de tierra en propiedad privada cubierta con bosques naturales o artificiales quedará exenta de todo impuesto nacional, previa evaluación del INRENARE. Igualmente, la Ley del 27 por la cual se establecen incentivos y se reglamenta la actividad de reforestación en la República de Panamá de 1992, señala que las utilidades de personas naturales o jurídicas derivadas de la comercialización de productos extraídos de plantaciones forestales, hasta el corte final de la plantación forestal, y cuyo establecimiento se realice dentro de los veinticinco años contados a partir de la vigencia de esta Ley, estarán exentos del pago del impuesto sobre la renta, en la medida en que los propietarios de estas plantaciones estén inscritos en el Registro Forestal del Instituto Nacional de Recursos Naturales Renovables. Por otra parte, se consideran gastos deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta, el cien por ciento (100%) de las inversiones forestales o de las inversiones indirectas efectuadas por personas naturales o jurídicas, en cuanto las sumas invertidas provengan de una fuente distinta a la actividad de reforestación y se declaren exentas del pago del Impuesto de inmuebles y del impuesto de transferencia de bienes inmuebles, las fincas dedicadas a la reforestación en más de un cincuenta por ciento (50%) de su terreno o que tengan un

te a aquellas situaciones de afectación ambiental que no pueden ser resueltos por quienes contribuyeron a su generación. De hecho, la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Ambiente de México reconoce que la tributación fiscal es un instrumento de política ambiental³³ y no un mero mecanismo de recaudación cuando en la última parte del párrafo segundo del artículo 22 relativo a los instrumentos fiscales señala que " en ningún caso, estos instrumentos se establecerán con fines exclusivamente recaudatorios". Se ha dicho en ese sentido que el mejor tributo ambiental es el que no se recauda, pero en todo caso cuando la tributación ambiental se incrementa, por una parte, con ello se ha logrado la aplicación del principio "contaminador pagador", y por la otra el erario público se ha allegado recursos adicionales. El problema es entonces la vinculación de estos últimos con la restauración del daño que produce en el ambiente la ejecución de la conducta gravada (es decir la actualización del hecho imponible).

La solución a este problema apunta en dos direcciones, la primera conferir a las contribuciones ambientales un destino propio, y la segunda la creación de los llamados fondos de reparación que se alimentan entre otras fuentes de las contribuciones ambientales.

En México, aunque la Ley General del Equilibrio Ecológico y la protección al Ambiente refiere a los instrumentos fiscales de política ambiental, lo cierto es que su desarrollo a través de la legislación tributaria es todavía escaso y limitado. Por otra parte, salvo en la legislación ambiental del Distrito Federal, no existe en la legislación ambiental un mecanismo de vinculación entre la recaudación fiscal y la reparación del daño, motivo básico en el surgimiento de la tributación ecológica, por lo que se corre el riesgo de convertir a los ecotributos en meros instrumentos recaudatorios.

mínimo de doscientas (200) hectáreas reforestadas, así como las utilidades dimanantes de bonos, acciones, valores de sociedades dedicadas a la reforestación y sus actividades derivadas y atínes. Además, las ganancias que se obtengan en la enajenación de estos bonos, acciones y valores, estarán exentas del pago del impuesto sobre la renta y los tenedores de estos bonos, acciones y valores podrán utilizar estos documentos como garantía de transacciones bancarias.

33. En efecto, el artículo 21 de esa Ley señala que mediante los instrumentos económicos se buscará: I.- Promover un cambio en la conducta de las personas que realicen actividades industriales, comerciales y de servicios, de tal manera que sus intereses sean compatibles con los intereses colectivos de protección ambiental y de desarrollo sustentable; II.- Fomentar la incorporación de información confiable y suficiente sobre las consecuencias, beneficios y costos ambientales al sistema de precios de la economía; III.- Otorgar incentivos a quien realice acciones para la protección, preservación o restauración del equilibrio ecológico. Asimismo, deberán procurar que quienes dañen el ambiente, hagan un uso indebido de recursos naturales o alteren los ecosistemas asuman los costos respectivos; IV.- Promover una mayor equidad social en la distribución de costos y beneficios asociados a los objetivos de la política ambiental; y V.- Procurar su utilización conjunta con otros instrumentos de política ambiental, en especial cuando se trate de observar umbrales o límites en la utilización de ecosistemas, de tal manera que se garantice su integridad y equilibrio, la salud y el bienestar de la población".