

*El Impuesto General Ambiental, recurso público  
para el resarcimiento del daño ambiental y  
mejora de la calidad de vida*

*The General Tax on Environment, Public  
Resource for Environmental Damage  
Compensation and Improved Quality of Life*

Felipa Elvira Muñoz Ccuro\*

\* Abogada por la Universidad de San Martín de Porres, Maestra en Derecho Empresarial y Doctora en Derecho por la Universidad Nacional Federico Villarreal. Profesora de pregrado y posgrado de la USMP y UAP. E-mail: [f\\_munoz@uap.edu.pe](mailto:f_munoz@uap.edu.pe)

Lex



*Chulucanas.* Óleo (130x160 cm), año 1966. Elke McDonald

## RESUMEN

Los habitantes del mundo se encuentran preocupados por el grave daño ambiental que afecta al planeta y lo que trae como consecuencias, no solo el deterioro de la calidad de vida, sino desastres naturales como resultado del cambio climático y la erosión de la corteza terrestre, hechos que obligan al estudio minucioso de sus causas y efectos futuros que involucran, de manera general, a todos los seres vivos. La presente investigación hace una recopilación cuidadosa de los antecedentes del daño ambiental y analiza cada una de las posibles formas de resarcirlo, tomando como referencia la concienciación del hombre como principal causante del deterioro de su entorno de vida, con todas y cada una de sus actividades, en mayor o menor grado, pero responsable al fin de sus graves consecuencias. Tomando esta responsabilidad asumida se conduce hacia su participación activa en el resarcimiento del daño ambiental, aceptando como válida la propuesta planteada, que constituye su contribución a través del impuesto ambiental, que, como se demuestra, es de urgente aplicación.

**Palabras clave:** *impuesto, recurso público, daño ambiental, resarcimiento.*

## ABSTRACT

The people of the world are concerned about the severe environmental damage that affects the planet and what it brings as consequences, not only the deterioration of the quality of life, but natural disasters resulting from climate change and the erosion of the earth's crust, facts which require the careful study of the causes and future effects involving, in general, to all living beings. This research makes a careful compilation of the history of environmental damage and analyzes each one of the possible ways to pay damages, with reference to the awareness of man as the main cause of the deterioration of their living environment, with each and every one of its activities greater or lesser degree, but responsible at the end of its serious consequences. Taking this assumed responsibility leads to active participation in the compensation for environmental damage, accepting as valid the proposed proposal, which is its contribution through the environmental tax, which, as shown, is urgent implementation.

**Key words:** *tax, public resource, environmental damage, compensation.*



## INTRODUCCIÓN

Una de las principales preocupaciones del mundo actual, en sus diferentes contextos (político, profesional, económico, científico, social, etc.), es la preservación del medio ambiente y el restablecimiento del daño causado al medio natural de supervivencia, así como el mejoramiento de la calidad de vida, sobreviniendo la conciencia en el hombre de que los desastres naturales de las últimas décadas y el aumento de las afecciones, esencialmente broncopulmonares y cardíacas son consecuencia del daño ambiental causado por la propia actividad humana.

La presente investigación toma esta preocupación y se orienta en la propuesta de una de las varias posibles alternativas viables para la solución de este problema, que se sustenta esencialmente en la generación de recursos que permitan afrontarlo, de tal manera que logre establecer la clara necesidad de la regulación jurídica de un tributo con carácter exclusivamente ambiental, que proporcione los recursos financieros al Estado a fin de ser destinados al resarcimiento del daño ambiental y al mejoramiento de la calidad de vida en el Perú, para cuyo efecto el citado tributo se propone en calidad de impuesto ambiental, que no implica mayor carga impositiva a los contribuyentes, sino que lo ordena de manera adecuada para que, parte de su contribución habitual, se destine a este noble fin, lo que implica el mejoramiento de la calidad de vida de todos los ciudadanos de esta nación.

Por ello, nos formulamos como problema principal: **¿en qué medida la regulación jurídica de un tributo denominado “Impuesto General Ambiental” podría generar recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población?, y como problemas secundarios: ¿de qué manera la recaudación por la SUNAT del Impuesto General al Ambiente podría garantizar los recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población?, ¿en qué medida la concientización a la población acerca de la necesidad de la prestación a favor del Impuesto General al Ambiente podría generar recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población? y ¿en qué medida la supervisión del Ministerio del Ambiente podría garantizar el resarcimiento del daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población?**

Considerando la relación que debe existir entre problemas, objetivos y supuestos, se considera un objetivo general y tres objetivos específicos: determinar que la regulación jurídica de un tributo “Impuesto General Ambiental” generará recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población, establecer que la recaudación por la SUNAT del Impuesto General al Ambiente garantizará los recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población, determinar que la concientización a la población de la necesidad de la prestación a favor del Impuesto General al Ambiente generará recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población y precisar que la supervisión del Ministerio del Ambiente garantizará el resarcimiento del daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población. Asimismo, tenemos los siguientes supuestos: la regulación jurídica de un Tributo “Impuesto General Ambiental” generaría recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población, la recaudación por la SUNAT del Impuesto General al Ambiente garantizaría los recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población, la concientización a la población de la necesidad de la prestación a favor del Impuesto General al Ambiente generaría recursos públicos necesarios para resarcir el daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población, precisar que la supervisión del Ministerio del Ambiente garantizaría el resarcimiento del daño ambiental y mejorar la calidad de vida de la población. Los supuestos a su vez cuentan con categorías que se han identificado en la investigación, como son: Impuesto General al Ambiente, recursos públicos, el daño ambiental y la calidad de vida.

El marco teórico comprende las bases teóricas que nos han permitido sostener nuestra posición sobre el tema planteado, revisando doctrina vinculada a las categorías identificadas. Es así que hemos abordado temas como los tributos ambientales que se pueden definir como los instrumentos o recursos con que cuenta el Estado a fin de cumplir con la protección ambiental, o bien compensar los daños ocasionados al medio ambiente; carga tributaria que soportan los sujetos señalados en la norma jurídica pertinente; estos tributos pueden desplegarse bajo la especie de impuesto, contribuciones y tasas. Los tributos ambientales bien diseñados producirán cierta recaudación y pueden utilizarse como recurso financiero para un fin específico. Sin embargo, no debe olvidarse que el aspecto fundamental de estos tributos radica en la protección del medio ambiente, a la que se subordina la obtención de ingresos. Por lo que los tributos ambientales desempeñarán un papel secundario en el presupuesto local, de tal manera que no se utilice dicho recurso para otros fines. Hay muchas teorías a nivel constitucional, tributario, financiero, económico y ambiental que permiten considerar al *impuesto* como la especie de tributo más adecuada para resarcir el daño ambiental, daño ambiental que se considera un bien jurídico de carácter colectivo. Así, las especies antes desarrolladas (contribuciones y tasas), siguiendo la teoría planteada por Ataliba, cumplen una función clara ya que el sujeto pasivo o contribuyente presta a favor del Estado, porque sabe

que recibirá un beneficio directo e individualizado. Es ahí donde se encuentra la dificultad para decir que estas especies puedan cumplir con el fin de resarcir el daño ambiental. Por otro lado, el impuesto, instrumento importante e idóneo en razón de que la prestación no conlleva una contraprestación directa ni individualizada sino indirecta y a favor de la colectividad en la que el sujeto prestador también forma parte. Entre algunas ventajas de la utilización de este recurso, Yeni Carrasco Pobrete en su texto *La política fiscal al servicio de un sistema coordinado de gestión ambiental* presenta “ventajas como costo-efectividad, ajuste automático, *internalización de externalidades*, generación de beneficios ambientales y económicos e integración del aspecto ambiental en políticas sectoriales”. Una ventaja que se puede considerar importante es la internalización de las externalidades. Todo ciudadano contamina el medio ambiente de una u otra forma, por lo que todos deben aportar a favor del Estado para que, con los recursos recaudados, este pueda cumplir con resarcir el daño ambiental que se ha generado sobre la sociedad.

Ha sido importante interpretar los tributos con perfiles ecológicos. Se trata de tributos cuyo hecho generador de la obligación tributaria responde a principios tales como el de la capacidad contributiva. Es el caso de los impuestos y de las contribuciones, cuyo costo corresponde al caso de las tasas. Se puede decir que esta clase de tributos, para efectos de la configuración del hecho generador de la obligación tributaria, no es esencial en la realización de una actividad contaminante; también es verdad que para el diseño de estas cargas tributarias se pueden tomar en cuenta ciertas consideraciones con el objeto de cuidar el medio ambiente. El problema es que el ingreso público que percibe la Autoridad Administrativa Tributaria cubre necesidades financieras del fisco y no realmente los intereses de la sociedad, como es el caso de la reparación del daño ambiental.

Por otro lado, considerar el impuesto como especie idónea para generar recursos públicos con fines ambientales, se justifica en que el impuesto es el tributo típico, el que representa mejor el género, a tal punto que prácticamente se confunde con él.<sup>1</sup> Es el más redituable para el fisco y el que ha originado más aportes a la Hacienda Pública. Cuando se establece un impuesto se piensa inmediatamente en la distinción entre incidencia y efectos económicos. El análisis de la incidencia trata de determinar en quién descansa en forma más inmediata la carga del impuesto. El tema de los efectos económicos, sin embargo, se ha referido más a la situación económica final a que da lugar un impuesto. Además, el impuesto se ha analizado desde el punto de vista financiero porque cumple los objetivos fiscales de cubrir cargas públicas. Es obligatorio y requerido por vía de autoridad, corresponde a un pago pecuniario o, excepcionalmente, en especie. El Estado es quien lo impone, no existe contrapartida individual.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> H. Villegas B. *Curso de Finanzas, de Derecho Financiero y Tributario*. 3ra. edición. Buenos Aires: De Palma, 1980, p. 157.

<sup>2</sup> R. Sanabria O. *Derecho Tributario e ilícitos tributarios*. Lima: Gráfica Horizonte, 1999, p. 62.

En esta investigación no podemos dejar de mencionar a los impuestos verdes y diferenciales, ya que en Suecia, Finlandia y Dinamarca se proyecta reemplazar los impuestos tradicionales por impuestos al consumo y contaminación del ambiente; que paguen más los usos y productos que deterioran el ambiente y se subsidien parcialmente los que son conservacionistas.

El Impuesto General Ambiental y la generación de recursos públicos del Estado inherentes a su acción y atributos sirven para financiar los gastos de los presupuestos anuales y se clasifican a nivel de fuentes de financiamiento. Las fuentes de financiamiento son la clasificación presupuestaria de los recursos públicos, orientadas a agrupar los fondos de acuerdo con los elementos comunes a cada tipo de recurso. Su nomenclatura y definición se encuentran en el Clasificador de Fuentes de Financiamiento para cada año fiscal.<sup>3</sup> El principal recurso o fuente de financiación de la Hacienda Pública lo constituye el tributo, recurso público por excelencia y el de mayor importancia.

Hemos advertido que las políticas ambientales pueden considerarse como recién llegadas al mundo de las políticas públicas, e interactúan fuertemente con las otras políticas de desarrollo, y en especial con las económicas.<sup>4</sup>

Podría decirse que la política ambiental representa una especificidad de la idea más general de política, ya que designa o comprende un conjunto de acciones diseñadas habitualmente por el Estado a través de sus diferentes entidades públicas, en definitiva acciones que se consideran indispensables para lograr una ordenación racional del ambiente y que, de no mediar tales acciones, sería imposible de lograr. Entonces, política ambiental, en síntesis, es determinar cómo se debe actuar sobre la realidad para generar ciertos efectos ambientales positivos que, de acuerdo con las tendencias actuales, no podrían generarse sin el esfuerzo de la sociedad en su conjunto. Y frente a la política tributaria, los gobiernos deben, antes que todo, dar servicios básicos de orden y seguridad, educación y salud.<sup>5</sup> Todos estos servicios se orientan a través de una política de gobierno, a la que nos es ajena la materia tributaria. La política tributaria, también conocida como política fiscal o política de la imposición, es una rama de la política económica, que se materializa en una gran parte del presupuesto del Estado y obedece al gasto público corriente y al ingreso público corriente, que son variables de control para asegurar y mantener la estabilidad económica en el país. La política tributaria debe tener en cuenta la limitación espacial y la limitación temporal para desarrollarse.<sup>6</sup>

Frente a lo planteado tenemos el tema del daño ambiental, que trae consigo un problema

<sup>3</sup> Ministerio de Economía y Finanzas. *Compendio normativo. Legislación sobre responsabilidad fiscal, administración financiera e inversión pública*. Lima: MEF, 2009, p. 501.

<sup>4</sup> S. Charpentier y J. Hidalgo. *Políticas ambientales en el Perú*. Lima: Agenda Perú, 1999, p. 13.

<sup>5</sup> P. Kuczynski G. *Perú Porvenir*. Lima: Aguilar, 2009, p. 95.

<sup>6</sup> J. Velásquez C. y W. Vargas C. *Derecho Tributario Moderno*. Lima: Grijley, 1997, p. 43.

enorme, de interés general y de gran complejidad, ya que por su naturaleza comprende un daño de carácter colectivo, afecta comunidades de individuos y puede presentarse en regiones que rebasan fronteras de un solo país.

Cabe aclarar que toda vida produce elementos contrarios a su propia existencia al seleccionar elementos favorables para su subsistencia y rechazar los desfavorables segregándolos; o sea que un “individuo” librado a sí mismo, al cabo de un tiempo, al agotar los elementos nutritivos de su entorno, se autoeliminaría; es aquí donde interviene el equilibrio compensatorio de las especies. Esta situación no puede ser denominada “contaminación” o “daño ambiental”, ya que forma parte del proceso vital. Entonces, en una primera aproximación, podemos decir que contaminación es toda introducción en el medio de elementos físicos o factores de cualquier clase que disminuyen o anulan la función biótica. El ecosistema se encuentra integrado por un componente viviente, también conocido como factor biótico, y un componente no viviente o factor abiótico.

Respecto de los antecedentes jurídicos sobre la regulación del daño ambiental, estos se rastrean desde los romanos, que hace 3000 años contaban ya con importantes normas ecológicas, algunas de las cuales se hallan plasmadas en el *Digesto* de Justiniano, publicado en el año 533 d. C. por el emperador Bizantino Justiniano I, en que consagra “la necesidad de explotar las canteras con la prudencia de un buen padre de familia, de renovar los semilleros luego de la extracción de frutos, la prohibición de cortar árboles robustos, del uso del suelo como buen varón”.

Y sobre los antecedentes en torno de la responsabilidad del daño ambiental, específicamente sobre el origen del daño ambiental, cabe enfatizar que es muy variado; sin embargo, se considera como punto de partida la aparición de la especie humana sobre la Tierra, y es principalmente desde que controla el fuego que se van a producir modificaciones en el entorno natural, es decir, va a producir un efecto negativo en el medio ambiente. Lo que en un primer momento se ve afectado son las primeras manifestaciones agrícolas que aún se mantienen en regiones menos desarrolladas, consistentes en quemar bosques para cultivar la tierra. Los efectos de las temperaturas extremas se generan, durante el proceso de quema, sobre propiedades de los suelos, y las transformaciones se producen en el seno de los recursos naturales. También se puede considerar a la Revolución Industrial como un antecedente importante, puesto que operó un cambio vertiginoso y el aumento desmesurado de la población, a través del desarrollo indiscriminado de las sociedades industrializadas que demuestran la incidencia desfavorable sobre el ambiente.

Hemos considerado como tema fundamental el medio ambiente como objeto del Derecho, en razón de que el medio ambiente era una práctica lingüística poco ortodoxa que utiliza acumulativamente expresiones sinónimas o, al menos, redundantes. La frase “medio

ambiente” se utiliza cotidianamente para significar el conjunto de cosas y circunstancias que rodean y condicionan la vida del hombre.<sup>7</sup> Es así que desde la perspectiva jurídica o ciencia del Derecho, se emplea la expresión “ambiente” y “ambiental” con todo su rigor conceptual, lo que permite una mejor comprensión del Derecho Ambiental, rama que se encarga del estudio del ambiente, el mismo que trae consigo una serie de problemas de carácter ecológico por la utilización de los recursos naturales que se encuentran a disposición del hombre.<sup>8</sup>

Resarcimiento del daño ambiental y su tratamiento por parte del Estado es otro aspecto de singular importancia. El Estado tiene el deber de asegurar que sus actividades o las realizadas dentro de su jurisdicción o bajo su control que dañen el ambiente sean reparadas. La reparación incluye la indemnización, compensación ambiental, y prevé medidas de remediación del daño.

Así mismo, las medidas de restauración se entienden como cualquier tipo de medida razonable con el propósito de valorar, restablecer o restaurar los componentes del medio ambiente que han sido dañados.

Respecto del resarcimiento del daño ambiental y la necesidad de recursos públicos, son los países desarrollados, como es el caso del sistema estadounidense y el sistema europeo, los que han desplegado una reparación efectiva de los daños ambientales, básicamente porque estos sistemas tienen una sólida economía, lo que ha permitido que el medio regrese a un estado aceptable tras la producción del daño.

Los países en vías de desarrollo, como el caso peruano, requieren centralizar recursos públicos para combatir una serie de problemas, entre los que se tiene el problema ambiental vinculado específicamente a su resarcimiento. Es cotidiano, evidente y tan costoso el daño ambiental producido por las diferentes actividades industriales y urbanas que el gobierno y las sociedades mismas han adoptado una actitud conformista y cómplice, con lo que, en definitiva, no está de acuerdo la presente investigación, por lo que plantea una de tantas soluciones posibles.

Existen recursos determinados, como es caso del canon pesquero, gasífero, forestal, entre otros, que provienen de la explotación de los diferentes recursos naturales riesgosos para el ambiente, pero este recurso es derivado del impuesto a la renta que generan las empresas establecidas por ley. El canon se distribuye a favor de la región en cuyo lugar se explotan los recursos naturales, y por norma también se destina a rubros de salud, educación, viabilidad, entre otros; sin embargo, este recurso proviene del aporte de las empresas que explotan el recurso natural, y un problema realmente grave es la falta de capacidad de gasto que

<sup>7</sup> J. Bustamante A. *Derecho ambiental – Legislación argentina*. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1995, p. 47.

<sup>8</sup> *Ibidem*. pp. 47 y 48.

demuestran las regiones, razón por la que la prevención y el resarcimiento al daño ambiental se encuentran en espera.

Cabe la posibilidad de que el fondo sea de naturaleza pública, donde su único contribuyente sea el propio Estado; también es factible la existencia de fondos de naturaleza mixta, donde tanto las empresas con actividades riesgosas junto con el Estado contribuyan con el mantenimiento del mismo. Por último, existe la posibilidad teórica de la existencia de fondos de naturaleza facultativa, donde los contribuyentes no se encuentran constreñidos a su mantenimiento, sino que las contribuciones que se realizan son meramente voluntarias. Se considera que esta última es una posibilidad más justa, y por tanto equitativa, que compromete a todos los peruanos.

La protección del medio ambiente aparece como uno de los elementos integrantes de la calidad de vida, indispensable aunque no único. El concepto de calidad de vida, al igual que el concepto de medio ambiente, es un concepto que ha sido elaborado en principio por otras ciencias. El concepto jurídico de calidad de vida ha comenzado a ser recibido por el Derecho. La calidad de vida habrá de funcionar como parámetro de las condiciones mínimas que debe tener el medio físico, entendido este en un sentido amplio, relacionándose con los recursos naturales, pero implicando también sensaciones psicológicas, estéticas y estados de ánimo en función de la belleza del paisaje, la tranquilidad del entorno y el equilibrio natural de la convivencia social. Queda claro que, en la medida que se despliegue mayor resarcimiento del daño ambiental, el mejoramiento de la calidad de vida de la población se materializará en el bienestar y felicidad, satisfacción que le permite una capacidad de actuación o funcionar en el desarrollo de su vida individual y social.

Las actividades contaminantes con efecto o impacto ambiental, como se denominan hoy, y el tratamiento de la conflictividad que pudieran generar, estuvieron largo tiempo al margen de la intervención administrativa. En una sociedad de predominio rural, con desarrollo industrial incipiente de baja intensidad, las actividades contaminantes alcanzan un efecto localizado y los conflictos que se susciten no rebasan ordinariamente la órbita vecinal. Eran relaciones y conflictos entre vecinos que sucedían en torno a cuestiones que hoy se calificarían de medioambientales. No había en principio intervención de la Administración sobre esta porque, en el fondo, no se consideraba que tuvieran una repercusión sobre intereses generales, y cierto es que entonces no se percibía el deterioro ambiental que hoy, a la vista de sus dimensiones y amenazas, constituye una de las preocupaciones fundamentales de la sociedad y los poderes públicos.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> J. Esteve P. *Derecho del medio ambiente y administración local*. Barcelona: Fundación Democracia y Gobierno Local, 2006 p. 24.

Se puede decir que el Estado a través de sus diferentes entidades públicas, sean estos Ministerios, Gobierno Regional, Gobiernos Locales (Municipalidades Provinciales y Distritales), no despliegan comportamientos abiertos y claros sobre gastos destinados a resarcir el daño ambiental. Lo que sí se encuentra es una serie de criterios para la prevención del daño ambiental, a pesar de que cuentan con una estructura orgánica que genera gasto público y que debería trabajar en el tema de la reparación del daño sobre el medio ambiente, fundamental para la calidad de vida de la población que mantiene el gasto que genera la remuneración de los empleados públicos en general.

La presente investigación fundamenta su tesis en el *ius naturalismo* y el *ius positivismo*, cuyas teorías fundamentan con solidez lo que se argumenta como prueba de necesidad de la propuesta en que se concluye al culminar el trabajo realizado, el mismo que se contrae a las siguientes líneas producto de estudios profundos sobre lo mencionado como fundamento filosófico de la investigación.

Conforme al pensamiento filosófico afirmado con base en el principio de *ius naturalismo*, el hombre como tal es parte de la propia naturaleza, por lo que precisa vivir en armonía con ella. Este es un juicio ético contenido en la conciencia moral, o sea la razón práctica de la filosofía kantiana,<sup>10</sup> que se expresa en un imperativo categórico, no hipotético o condicionado, que manda al hombre a obrar de tal manera que aspire a que el motivo de su voluntad se convierta en ley universal.

Por su parte, respecto del *ius positivismo*, la afirmación de la ética ambiental por sobre otros intereses meramente materiales del hombre es el principio laico que dará sustento a la preceptiva jurídica de tutela del ambiente, para que este no sufra el impacto de las actividades humanas, de modo que el hombre no tenga que padecer, por reflejo, las consecuencias de un medio envenenado o destruido.<sup>11</sup>

El Derecho natural “no es un rival para el positivismo”, sino que forma una unidad armónica y un todo ligado con él, porque en el primero solo están dados los principios jurídicos universales y sus consecuencias necesarias. El derecho natural no determina en concreto esos modos, y aquí viene el Derecho positivo —lazo de inserción de lo contingente y variable en lo racional e inmutable de la naturaleza humana— que, con sus determinaciones perceptivas, realiza y aplica el orden ideal de justicia en todos estos casos concretos. Se establece, por tanto, la necesidad de un orden jurídico positivo por el hecho de que las normas naturales, siendo indeterminadas, no pueden prever todas las circunstancias concretas, ni la naturaleza puede *a priori* emitir las reglas de Derecho para las mil formas de relaciones jurídicas que en ese orden

<sup>10</sup> L. Cervantes L. *La ciencia del Derecho, del ius naturalismo al positivismo jurídico*. Lima: Magna, 2009, pp. 36-39.

<sup>11</sup> J. Bustamante A. *Op. cit.* pp. 17-19.

contingente y circunstancial surgen.

Toda esta teoría concluye en la necesaria regulación que obligue al hombre a comprometerse con el cuidado de la naturaleza reflejada en el medio ambiente de su entorno, comprometiéndolo a la restitución de su estado natural o al mejoramiento de la calidad de vida con acciones positivas encargadas al Estado, pero proporcionándole los medios financieros necesarios para cumplir con este supremo fin.

El tributo, en su recaudación a cargo del Estado, se orienta a satisfacer necesidades públicas con la finalidad de lograr el bienestar general y mejorar la calidad de vida de la población. Esta premisa, conforme al *ius naturalismo*, conduce a comprender al tributo como un aporte voluntario, la función del Estado como un rol inherente a su existencia, y la calidad de vida como fundamento de los dos anteriores criterios, pero sobre todo como lo que el hombre requiere para su existencia, contribuyendo a alcanzar la felicidad. Cabe mencionar que la doctrina ambiental tiene como conceptos básicos la calidad de vida y la felicidad humana, que se vinculan directamente con el carácter del *ius naturalismo*. El daño ambiental, como consecuencia de la existencia del hombre y su desarrollo, en virtud de lo que sustenta el párrafo anterior, debe ser resarcido con la participación innata del mismo hombre, ya sea como persona o como institución, siendo para ello un instrumento de esta actuación el Impuesto Ambiental.

**El tributo y la especie más idónea con la que podría recaudarse el Impuesto General Ambiental: Impuesto General a las Ventas**

Cuadro 1

IMPUESTO AMBIENTAL	Análisis y aplicación de los elementos del tributo
BASE LEGAL	Decreto Legislativo N° 821 (Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo) Decreto Legislativo 816 (Texto Único Ordenado del Código Tributario) Decreto Supremo N° 135-99-EF (Ley del Impuesto Ambiental)
SUJETO ACTIVO (Acreedor tributario)	SUNAT (Gobierno Central)
SUJETO PASIVO (Deudor tributario)	En calidad de contribuyente: a) El que vende bienes. b) El que presta servicios o utiliza servicios en el país. c) El que realiza contratos de construcción. d) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos. e) La importación.
	En la calidad responsable: responsable por representación y responsable por hecho generador.
MATERIA IMPONIBLE	a) La venta en el país de bienes muebles. b) La prestación o utilización de servicios en el país. c) Los contratos de construcción. d) La primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos. e) La importación.
BASE IMPONIBLE	a) El valor de la venta en el país de bienes muebles. b) El valor de la prestación o utilización de servicios en el país. c) El valor de los contratos de construcción. d) El valor de la primera venta de inmuebles que realicen los constructores de los mismos. e) El valor de la importación.
TASA	1%
VENCIMIENTO	Periodicidad mensual.

Fuente: Elaborado por la propia autora.

## MATERIAL Y MÉTODO

### Tipo o clase de investigación

Por su propósito fundamental, se considera la investigación teórica, pura o básica; y la investigación aplicada, tecnológica o de desarrollo. La primera es “la que está dirigida hacia un fin netamente cognoscitivo, repercutiendo en unos casos en correcciones, y en otros en perfeccionamiento de los conocimientos, pero siempre con un fin eminentemente perfectible de ellos”.<sup>12</sup>

Este tipo de investigación busca el conocimiento por el conocimiento mismo, más allá de sus posibles aplicaciones prácticas. Su objetivo consiste en ampliar y profundizar cada vez el saber de la realidad y, en tanto este saber que se pretende construir es un saber científico, su propósito será el de obtener generalizaciones cada vez mayores (hipótesis, leyes, teorías).

Bajo esta premisa, el presente trabajo de investigación es una disciplina ubicada dentro de las ciencias sociales; el tipo de investigación es básica toda vez que se fundamenta en bases teóricas para la producción de un nuevo concepto, nuevas características, nuevos sujetos, entre otros, del Impuesto General Ambiental. Y es una investigación aplicada porque tiene como propósito fundamental dar solución a problemas prácticos a partir de la recaudación de este nuevo tributo.

### Nivel de la investigación

#### *Considerando el nivel de análisis*

##### *Investigación explorativa*

La presente investigación es exploratoria porque no existe ningún modelo anterior como base del estudio sobre el tributo en el resarcimiento del daño ambiental; por otro lado, existe doctrina de manera independiente, y sus contextos resultan impropios para la regulación jurídica del impuesto ambiental.

##### *Investigación descriptiva*

El propósito de la investigación desarrollada tiene características de tipo descriptivo, por cuanto se han descrito de forma detallada las instituciones jurídico-tributarias y jurídico-ambientales necesarias para sostener la importancia de la regulación jurídica del Impuesto General Ambiental.

<sup>12</sup> A. Caballero R. *Metodología de la investigación científica*. Lima: UDEGRAF, 2000, p. 98.

### *Investigación explicativa*

El presente trabajo da cuenta de dos aspectos de la realidad en la tributación y el daño ambiental, resaltando su significación en base a la teoría existente; por lo tanto, se han explicado los hechos o fenómenos necesarios, manteniendo una secuencia y lógicamente deducirlos, logrando identificar sus características, elementos y generalidades que permiten reconocer las variables en su contexto real.

### *Investigación correlacional*

La investigación es correlacional (descriptiva) porque ha permitido determinar el grado de relación o asociación no causal existente entre categorías identificadas. El tema de investigación desarrollada presenta “el impuesto” y “el resarcimiento del daño ambiental”, buscando determinar el grado de relación entre ambos factores.

### *Considerando el tiempo de estudio de las categorías*

#### *Transversal*

En la presente investigación se estudian las categorías señaladas en un tiempo determinado y único. Esto permite medir el grado, la prevalencia, la magnitud, en un determinado momento, de las categorías planteadas.

### **Método de la investigación**

Considerando que la investigación tiene un enfoque cualitativo, el método es carácter inductivo-deductivo.

#### *Método inductivo*

Es aquella orientación que va de los casos particulares (determinados pobladores dañados con problemas ambientales y concientizados con la necesidad de aportar a favor de Estado respecto de un tributo que asegure el resarcimiento del daño ambiental) a lo general (comunidad, ciudad, país con problemas ambientales). Esto significa que de los datos o elementos individuales, por semejanza, se sintetiza y se llega a un enunciado general que explica y comprende esos casos particulares.

### **Diseño de la investigación**

La investigación no experimental es también conocida como investigación *ex post facto*, término que proviene del latín y significa “después de ocurridos los hechos”; es un tipo de investigación sistemática en la que el investigador no tiene control sobre las categorías porque ya ocurrieron los hechos o porque son intrínsecamente manipulables.

Es preciso señalar que el presente estudio se considera como no experimental por cuanto no se pueden realizar las pruebas de campo, mediante un prototipo específico, para determinar la utilidad de su implementación, debido a que la recaudación de impuestos, una vez adoptada la decisión para su regulación jurídica, no nos permite realizar monitoreo constante para ajustes necesarios y optimizar su aplicación.<sup>13</sup> Por otro lado, el daño ambiental es un hecho evidente.

### **Población**

La población se define como la totalidad del fenómeno a estudiar, donde las unidades de población poseen una característica común la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación.<sup>14</sup> Por ello, en la presente investigación, se han tomado en cuenta características esenciales para seleccionar la población.

Para el efecto de identificar la población en el presente trabajo, hemos considerado que “el distrito más contaminante es San Juan de Lurigancho.<sup>15</sup> Uno de los más poblados de Lima, con un millón de habitantes, esto debido a los efectos de pared que tienen los cerros de la zona. Lo que hacen los cerros es como una pared, y tenemos a la neblina como un techo. Lo que pasa es que los contaminantes llegan hasta acá y chocan y se concentran provocando los mayores valores de contaminación, tal como pasa en otros distritos de Lima Norte”. Finalmente, las autoridades de Lima Norte, Lima Sur y Lima Este deben contribuir para tener más zonas verdes que ayuden a oxigenar el medio ambiente y a reducir un poco los índices de contaminación de la capital.

Teniendo en consideración lo antes descrito, son los pobladores del distrito de San Juan de Lurigancho los que forman parte de la población para la presente investigación.

De acuerdo con las estimaciones y proyecciones del Instituto Nacional de Estadística e Informática, al 30 de junio de 2014, el distrito más poblado sigue siendo San Juan de Lurigancho, con 1 millón 69 mil 566 pobladores.<sup>16</sup>

### **Muestra**

Se entiende por muestra a un subconjunto extraído de la población, claro está a través de técnicas de muestreo, cuyo estudio sirve para inferir características de toda la población. Sin embargo, para la presente investigación, teniendo en consideración que la población en

<sup>13</sup> R. Hernández S., C. Fernández C. y P. Baptista L. *Metodología de la investigación*. 4ª edición. México: Mc Graw Hill Interamericana, 2006, pp.158 y 159.

<sup>14</sup> M. Tamayo. *El proceso de la investigación científica*. México: Limusa, 1997, pp. 114.

<sup>15</sup> <http://www.rumbosdelperu.com/lima-es-la-ciudad-mas-contaminada-de-america-latina-segun-la-oms-V1584.html>

<sup>16</sup> <http://www.inei.gob.pe/prensa/noticias/lima-tiene-8-millones-693-mil-habitantes/>

general está afectada en su calidad de vida, se ha intencionado la muestra, de tal manera que tenemos dos pobladores que aceptaron formar parte de esta investigación de manera anónima.

### **Técnica**

Una vez que se ha seleccionado el diseño de investigación y la muestra adecuada, lo que sigue es la recolección de datos pertinentes sobre los atributos, conceptos, cualidades o variables involucrados en la investigación.

Recolectar datos implica elaborar un plan detallado de procedimientos que conduzca a reunirlos con un propósito específico; se ha utilizado la técnica e instrumentos, tanto cuantitativos como cualitativos, que es posible que una investigación pueda utilizar, y la nuestra no es ajena a estas características.

La técnica es un procedimiento o conjunto de reglas, normas o protocolos que tienen como objetivo obtener un resultado determinado; para el caso del presente trabajo, se han considerado la encuesta y la entrevista.

### *La entrevista*

La entrevista es una técnica para obtener datos que consisten en un diálogo entre dos personas: el entrevistador (investigador) y el entrevistado, que en el presente caso está conformado por autoridades o funcionarios del sector público correspondiente al MEF y MINAM, con el fin de obtener información de personas entendidas en la materia de la investigación, por un lado del “tributo” y por otro del “daño ambiental”. En definitiva, la técnica de la entrevista resulta antigua, pues ha sido utilizada desde hace mucho, especialmente en el campo de la psicología, luego en sociología, en educación, y **así progresivamente en las demás disciplinas.**

En la entrevista, realizada a profundidad, se toman detalles mediante una conversación planificada; será aplicada a las autoridades indicadas, seleccionadas para la presente investigación (Ministra de Economía y Finanzas, Dra. Mercedes Rosalía Aráoz Fernández, y Ministro del Ambiente, Dr. Antonio Brack). En ausencia o indisposición de alguno de ellos, se optará por sus respectivos representantes.

### **Instrumento**

Los instrumentos son los medios, las herramientas que van a permitir desplegar las técnicas referidas.

### *Guía de la entrevista*

La entrevista se emplea en diversas disciplinas, tanto sociales (antropología, sociología,

pedagogía, trabajo social, etc.), como en otras áreas, para realizar estudios de carácter exploratorio, ya que permite captar información abundante y básica sobre el problema. También ha sido utilizada en esta investigación para fundamentar la propuesta.

Se ha empleado la entrevista estructurada o dirigida a profundidad, para lo cual ha sido necesario contar con una guía, que ha comprendido preguntas abiertas, las cuales se derivan de la necesidad de reafirmar la problemática planteada. Las preguntas realizadas han sido las siguientes: **¿comprende que la disminución de la calidad de vida proviene de los problemas ambientales ocasionados por nosotros mismos?**, ¿estaría dispuesto a contribuir en el resarcimiento del daño ambiental?, ¿podría contribuir a través de un impuesto que se recaude de manera general dentro de otro, sin que ello implique un desprendimiento económico o adicional a su capacidad económica?

En la metodología de la investigación entonces hemos considerado el enfoque cualitativo, que nos permite reconocer que la calidad de vida de la población se ha deteriorado, el reconocimiento del deterioro ambiental con la participación de sus propias actividades y la necesidad de colaborar efectivamente para su resarcimiento, y que, por ello, la solución propuesta, es la mejor calificada para coadyuvar esta problemática. Se ha tomado como referencia el método inductivo, cuyo uso también se ha incorporado a la presente investigación. Se parte de la certeza de la existencia del daño ambiental y, por ende, de la necesidad de resarcirlo; así como, asimismo, se ha utilizado el método deductivo para verificar la presencia de la tributación en el país, de cuyo fruto se extrae, de manera exclusiva, la creación del Impuesto Ambiental, como único, exclusivo e inédito. Y como en todo trabajo de investigación, una de las principales limitaciones que se ha encontrado es poder lograr el diálogo directo con todas las autoridades del sector público que podrían estar involucradas en este importante tema, lo que condujo a realizar una cuidadosa selección de la muestra que nos permita lograr el objetivo del presente trabajo. Por otro lado, la presente investigación se considera modesta y primigenia, pretende contribuir al resarcimiento del daño ambiental a través de la regulación jurídica del Impuesto Ambiental, y, en su desarrollo, contribuye al enriquecimiento de las bases teóricas y, esencialmente, al diseño de la investigación, lo que abre el camino a nueva investigaciones relacionadas, tanto a nivel nacional como internacional.

## RESULTADOS Y DISCUSIÓN

De las respuestas obtenidas se puede comprobar el supuesto planteado, donde se demuestra el alto grado de aceptación de contribuir con el impuesto ambiental frente a la necesidad del resarcimiento del daño ambiental. La aceptación frente al impuesto ambiental, bajo las características con las que le fueron planteadas a la muestra, es importante para la presente investigación por cuanto un dispositivo legal es un instrumento esencial para regular el comportamiento señalado en la propuesta, la misma que ha tenido como base el texto de las

autoras peruanas Silvia Charpentier<sup>17</sup> y Jessica Hidalgo sobre políticas ambientales, en donde señalan que todo instrumento, inclusive el legal, debe reunir determinadas características como el alcance, la cobertura, la equidad, la eficiencia y efectividad. Así mismo, Daniel Yacolca, en su artículo “Tributos medioambientales: una necesidad en el Perú y el mundo”, hace mención de la necesidad de una reforma medioambiental y tributaria urgente. Se considera que esta es, precisamente, la pretensión del presente trabajo.

Es evidente, ante los resultados obtenidos de la guía de la entrevista aplicada, la existencia del daño ambiental, y, como bien lo refiere el maestro argentino E. Pigretti<sup>18</sup> en su obra *Derecho ambiental*, este daño ambiental comprende el estudio del desarrollo sostenible, con una doble estructura tanto preventiva como reparadora, y los derechos involucrados. Cabe mencionar que el daño ambiental, según los estratos sociales, es más perjudicial frente a la calidad de vida como lo refiere el maestro argentino L. Mosset<sup>19</sup> en su texto *Daño ambiental*. El hecho es que el daño ambiental es un mal frente al cual no se puede mantener los brazos cruzados, mucho menos en calidad de profesionales con evidente conciencia del deterioro que existe en el entorno natural.

A veces resulta difícil asumir responsabilidades frente a un determinado hecho negativo; sin embargo, por la muestra seleccionada se ha podido encontrar una respuesta que hace viable la propuesta planteada. El argentino A. Bustamante en su texto *Derecho ambiental*, sindicado como responsable del daño ambiental al propio hombre. Desde que la especie humana controla el fuego como punto de partida, esta va a producir modificaciones en el entorno natural, es decir, va a producir un efecto negativo en el medio ambiente, razón por la que considera que todos los seres humanos deben ser conscientes del daño que causan al medio ambiente, ya sea como industria, en el hogar, en la vida social, en el ámbito laboral, etc., por lo que tanto las personas naturales como jurídicas se encuentran en condición de aportar a favor del Estado mediante este mecanismo tributario. Sin embargo, la maestra argentina L. Garrido, en su libro *Los daños colectivos y la reparación*, indica que grandes masas de la población no se han educado debidamente, y que por ello no perciben el problema y mucho menos lo evalúan, ya que tienen una deficiente información y formación.

Así mismo, de la muestra seleccionada se denota que las acciones del Estado, a través de sus diferentes autoridades, no apuntan al resarcimiento del daño ambiental, incluso tienen problemas con la prevención de este, a pesar de que cuentan con los recursos financieros asignados en las partidas correspondientes a su presupuesto anual. Frente a esta realidad, las maestras peruanas Silvia Charpentier y Jessica Hidalgo afirman que “el Perú tiene niveles

<sup>17</sup> Charpentier, S. e Hidalgo, J. *Políticas ambientales en el Perú*. Lima: Agenda Perú, 1999.

<sup>18</sup> E. Pigretti. *Derecho ambiental*. Buenos Aires: Depalma, 2000.

<sup>19</sup> I. J. Mosset; T. Hutchinson; E. Donna. *Daño ambiental*. Buenos Aires: Rubinzal-Culzoni, 1999.

operativos para realizar funciones ambientales; sin embargo, no compensa el daño ambiental”. Lo que denota la investigación, aparte de la falta de conocimiento de los elementos básicos en materia ambiental, es una considerable falta de conciencia por parte de las autoridades ambientales, las que no han otorgado la importancia debida al proceso de compensación o resarcimiento del daño ambiental.

### CONCLUSIONES

✓ La existencia del daño ambiental en nuestro país deteriora la calidad de vida en las diferentes regiones del territorio nacional, especialmente en aquellas donde es evidente la explotación de los recursos naturales, ya sea de manera legítima o clandestina, por lo que, siendo recurrente la generación de recursos financieros orientados al resarcimiento del daño ambiental a partir de las acciones del Estado, es precisa la pronta regulación jurídica del Impuesto General Ambiental, con la exclusiva destinación a labores de resarcimiento del daño causado al medio ambiente y al mejoramiento de la calidad de vida de la población peruana.

✓ Evaluando las funciones y fines de los diversos organismos del Estado vinculados al tema, se ha considerado que la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) tiene la experiencia, infraestructura y potencial humano que garanticen la recaudación eficiente del Impuesto General Ambiental. Y **más aún**, que su recaudación se dará conjuntamente con el del Impuesto General a las Ventas.

✓ Los recursos captados con este tributo serán destinados de manera exclusiva al resarcimiento del daño ambiental y al mejoramiento de la calidad de vida de la población peruana, para lo cual será necesaria la supervisión del Ministerio del Ambiente, a fin de garantizar su adecuada utilización.

### RECOMENDACIONES

✓ Se recomienda que el Impuesto General Ambiental sea un tributo de carácter general, que grave con una tasa del 1% a las operaciones afectas al régimen del Impuesto General a las Ventas, se rija por sus mismas normas y presupuestos. Se plantea que el deudor tributario sea el que vende, el que presta servicios, el que importa, entre otros, y que el acreedor tributario sea la SUNAT. Este tributo se recaudaría para captar recursos económicos con fines específicos de resarcir el daño ambiental, por lo que se requerirá la supervisión del MINAM.

✓ Se presenta la operacionalización del IGA (“Impuesto General Ambiental”).

Cuadro 2

CRITERIOS A CONSIDERAR	OPERACIONALIZACIÓN DEL IGA IMPUESTO GENERAL AMBIENTAL			
ENTIDAD RECAUDADORA	SUNAT			
ENTIDAD SUPERVISORA	MINAM			
ENTIDAD BENEFICIADA	MEF-DNTP (GOBIERNO CENTRAL)			
FORMA DE RECAUDACIÓN	15% IGV	2% IPM	1% IGA	TOTAL 18%
FORMA DE DISTRIBUCIÓN	SERVICIOS PÚBLICOS	FONCOMUN GOBIERNOS LOCALES	RESARCIMIENTO DEL DAÑO AMBIENTAL	IGV NO AUMENTA

Fuente: Elaborado por la propia autora.

## REFERENCIAS

- Bustamante A., J. *Derecho ambiental – Legislación argentina*. Buenos Aires: Abeledo Perrot, 1995.
- Caballero R., A. *Metodología de la investigación científica*. Lima: UDEGRAF, 2000.
- Cervantes L., L. *La ciencia del Derecho, del ius naturalismo al positivismo jurídico*. Lima: Magna, 2009.
- Charpentier, S. e Hidalgo, J. *Políticas ambientales en el Perú*. Lima: Agenda Perú, 1999.
- Esteve P., J. *Derecho del medio ambiente y administración local*. Barcelona: Fundación Democracia y Gobierno Local, 2006.
- Hernández S., R.; Fernández C., C. y Baptista L., P. *Metodología de la investigación*. 4ª edición. México: Mc Graw Hill Interamericana, 2006.
- Kuczynski G., P. *Perú Porvenir*. Lima: Aguilar, 2009.
- Ministerio de Economía y Finanzas. *Compendio normativo. Legislación sobre responsabilidad fiscal, administración financiera e inversión pública*. Lima: MEF, 2009.
- Mosset, I. J.; Hutchinson, T.; Donna, E. *Daño ambiental*. Buenos Aires: Rubinzal-Culzoni, 1999.
- Sanabria O., R. *Derecho Tributario e ilícitos tributarios*. Lima: Gráfica Horizonte, 1999.
- Tamayo, M. *El proceso de la investigación científica*. México: Limusa, 1997.
- Velásquez C., J. y Vargas C., W. *Derecho Tributario Moderno*. Lima: Grijley, 1997.
- Villegas B., H. *Curso de Finanzas, de Derecho Financiero y Tributario*. 3ra. edición. Buenos Aires: De Palma, 1980.

Recibido: 03/09/2015

Aceptado: 09/10/2015