



Revista de derecho fiscal

ISSN: 1692-6722

ISSN: 2346-2434

Universidad Externado de Colombia

Rodríguez Vásquez, Alejandro
Estructura y recaudo de tributos sobre el consumo de
plástico en Colombia, Perú y Ecuador: un análisis comparado
Revista de derecho fiscal, núm. 22, 2023, pp. 133-155
Universidad Externado de Colombia

DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n22.05>

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=684374925006>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en redalyc.org



Sistema de Información Científica Redalyc
Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso
abierto



Estructura y recaudo de tributos sobre el consumo de plástico en Colombia, Perú y Ecuador: un análisis comparado

Tax Structure and Revenues on the Consumption of Plastic in Colombia, Peru and Ecuador: A Comparative Analysis

Estrutura e arrecadação de impostos sobre o consumo de plástico na Colômbia, Peru e Equador: uma análise comparativa

ALEJANDRO RODRÍGUEZ VÁSQUEZ*

* Contador Público, Universidad del Valle; magíster (c) en Tributación Internacional, Comercio Exterior y Adunas, Universidad Externado de Colombia. alejandro.rodriguez.vasquez@correounivalle.edu.co / <https://orcid.org/0000-0002-4307-2720>
DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n22.05>

Resumen

Conforme se precisa la comprensión de la problemática medioambiental derivada de la utilización de productos plásticos, algunos países latinoamericanos han regulado el consumo de plásticos de un solo uso, centrándose en la prohibición total de ciertos productos, en restricciones de consumo parcial o en el establecimiento de precios de venta mínimos. Otras naciones, en cambio, han optado por constituir instrumentos económicos (tributarios) enfocados en gravar el consumo de plásticos, como en el caso de Colombia, Perú y Ecuador.

En esta caracterización, se presentarán los elementos de los tributos, el régimen sancionatorio y se presentarán los resultados de recaudo que a 2022 han suministrado las administraciones tributarias, con el cual se posibilita un primer análisis comparado de su desempeño y cumplimiento de premisas medioambientales.

Palabras claves: tributos ambientales, política fiscal, contaminación, plástico, externalidades.

Abstract

As the understanding of the environmental problems derived from the use of plastic products is needed, some Latin American countries have regulated the consumption of single-use plastics, focusing on the total prohibition of certain products, on partial consumption restrictions or on the establishment of minimum selling prices. Other nations, on the other hand, have chosen to establish economic instruments focused on taxing the consumption of plastics, as in the case of Colombia, Peru and Ecuador.

In this characterization, the elements of the taxes and the sanctioning regime will be presented, as well as the revenue results that the tax administrations have provided to date, with which a first comparative analysis of their performance and compliance with environmental premises is made.

Keywords: Green taxes, fiscal policy, contamination, plastic, externalities.

Resumo

Como é necessária a compreensão dos problemas ambientais decorrentes do uso de produtos plásticos, alguns países da América Latina têm regulamentado o consumo de plásticos descartáveis, focando na proibição total de determinados produtos, em restrições parciais de consumo ou no estabelecimento de limites mínimos preços de venda. Outras nações, por outro lado, optaram por estabelecer instrumentos econômicos (fiscais) focados em tributar o consumo de plásticos, como é o caso da Colômbia, Peru e Equador.

Nesta caracterização serão apresentados os elementos dos impostos, o regime sancionatório, e serão apresentados os resultados da cobrança que as administrações tributárias forneceram até à data, com os quais se torna possível uma primeira análise comparativa do seu desempenho e cumprimento das premissas ambientais.

Palavras chaves: Impostos ambientais, Política Fiscal, contaminação, plástico, externalidades.

Introducción

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

Por otro lado, los desechos de este tipo de materiales impactan al medioambiente de forma negativa, principalmente por su lento proceso de degradación, pudiendo tardar hasta 500 años, frente a 3 o 4 semanas en que se degradan los productos orgánicos. Entre los múltiples impactos que se pueden referenciar de la contaminación por la utilización de estos productos están, por ejemplo, la afectación de mares y sus ecosistemas; este tipo de contaminación ha sido ampliamente reseñado y se coincide en concluir que

la existencia de residuos plásticos en los mares es más que un problema estético, pues representa un peligro para los organismos marinos que sufren daños por ingestión y atragantamiento. Se calculan en cientos de miles las muertes de mamíferos marinos al año por esta causa. (Espín, 2007, p. 30)

Bajo este contexto, múltiples naciones, haciendo uso del instrumento económico que los tributos representan, han optado por instituir impuestos sobre plásticos con el fin de desestimular su consumo, como es el caso de Colombia, Perú y Ecuador:

A. Colombia

- a. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas

B. Perú

- a. Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico

C. Ecuador

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

Por medio de la identificación de sus elementos constitutivos y de las dinámicas de su recaudo se posibilitará un análisis comparado que permita, en primera instancia, evaluar el correcto diseño del tributo acorde a los objetivos ambientales planteados por este. En segundo lugar, facilita observar el compartimiento del recaudo y consumo en los años evaluados para el tiempo de aplicación de los tributos en cada país.

I. Instrumentos económicos: tributos ambientales

Los tributos pueden describirse por sus características y propósitos. Es este último, el que condiciona el tipo de tributos que se pretenden analizar, debido a que estos “tienden a producir cambios de conducta de aquellos que deban ser contribuyentes, “es decir, apuntan a incorporar los efectos externos de la contaminación” (Arnaldo, 2007, p. 123), recogiendo así el concepto de “instrumento económico” y el desarrollo del concepto de la internalización de las externalidades¹ propuesto por Arthur Cecil Pigou (1946)².

Según Arnaldo (2007, p. 32), esta noción de tributo se diferencia de la tradicional concepción de los tributos en tanto:

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

Como se puede observar, los tributos ambientales serían una de las mayores manifestaciones de los fines extrafiscales de los tributos dentro de un Estado. En tal sentido, Bilbao (2009) señala que “nos encontramos ante una manifestación de la vertiente de imposición

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

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

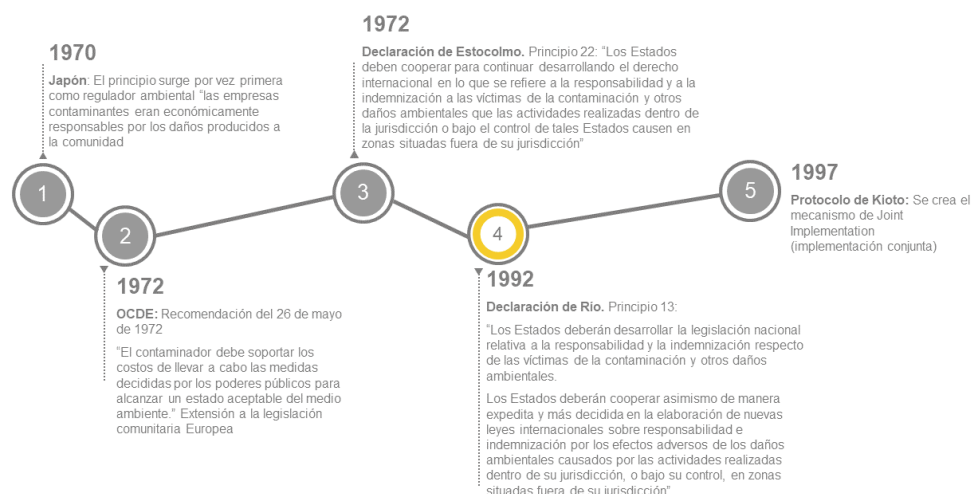
2 Chang (2001) al analizar la obra Arthur Cecil Pigou, concuerda con su postura de requerir la presencia del Estado en la economía para reglamentar y disciplinar los efectos externos, entre estos de las mencionadas externalidades negativas. Reconoce además que, salvo bajo competencia perfecta, hay muchas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

de la finalidad extrafiscal del tributo que da cumplimiento al principio de «quien contamina, paga» (p. 60).

A. Principio de “quien contamina paga”

Es una directriz que orienta gran parte de los instrumentos de protección ambiental, se originó en el ámbito de las ciencias económicas y es adoptado luego por el derecho, especialmente el derecho ambiental (Salassa Boix, 2016, pág. 1007). Fue introducido desde el derecho ambiental internacional a partir de las recomendaciones de la OCDE de 1972, el marco histórico normativo internacional de este principio podría resumirse en los siguientes hitos:

FIGURA 1. REFERENCIAS HISTÓRICAS DEL PRINCIPIO DE “QUIEN CONTAMINA PAGA”



Fuente: elaboración propia a partir de Muñoz (2004) y Salassa (2016).

En una interpretación literal, este principio podría entenderse como la responsabilidad del agente generador de contaminación de asumir los costos; sin embargo, esta sería una interpretación restrictiva de dicho principio³. Para comprender adecuadamente su contenido e identificar su relación con los tributos ambientales, es preciso analizarlo desde una triple dimensión: preventiva, reparadora y punitiva.

3 "Como señala irónicamente el profesor Rafael Valenzuela, bajo tal interpretación, sería la versión medioambiental de la Ley del Tali6n, asociada por consiguiente a la responsabilidad por da6o ambiental, a la indemnizaci6n que esta conlleva y a las normas que la resguardan. Tal interpretaci6n, restrictiva del principio, surge de la uni6n de los dos verbos rectores del mismo: contaminar y pagar, los cuales, en una primera mirada, parecen hacer obvia la comprensi6n de su contenido". (Mu6oz Valenzuela, 2004, p. 160).

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

La subdimensión persuasoria consiste en estimular medidas capaces de prevenir el acaecimiento de daños ambientales, creando escenarios donde el pago disminuya, o incluso sea cero para quien realiza actividades que ayuden en alguna medida a evitar el daño ambiental significativo. Por su parte, la subdimensión disuasoria también promueve la prevención del daño, pero por medio del desaliento de conductas perniciosas, por cuya realización se debe pagar.

La dimensión punitiva procura:

aplicar sanciones, administrativas o penales, a quienes hayan realizado un daño ambiental. En el caso de las penas económicas ya no se trata tanto de resarcir a la comunidad por el perjuicio ecológico causado sino de castigar al infractor o delincuente, a la vez que desalentar al resto de la sociedad a la realización de tales conductas. (Salassa Boix, 2016, p. 1011)

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

II. Tributos sobre el consumo de plástico en Colombia, Perú y Ecuador

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

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

Asimismo, se presentarán los resultados de recaudo suministrados por las administraciones tributarias de cada país, junto con algunas estimaciones realizadas a partir de dichos datos.

A. Colombia

1. IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BOLSAS PLÁSTICAS

Con la promulgación de la Ley 1819 de 2016, con los artículos 207 y 208, se introdujo el Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas, lo que representó un nuevo hito en la gestión medioambiental en el país. Esto en consonancia con los distintos tratados internacionales suscritos por Colombia⁴, y que amplió la familia de instrumentos económicos para la preservación y conservación del medioambiente con los que contaba la nación.

i. Hecho generador

De acuerdo con lo definido por el artículo 512-15 del ET, el elemento objetivo del hecho generador por concepto del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas recaería sobre la **entrega a cualquier título** de bolsas plásticas; podría interpretarse que, en esta oportunidad, se hace referencia a la entrega a título gratuito u oneroso. Se establece igualmente una condición de este hecho jurídico: *su finalidad sea cargar o llevar productos*, para que se materialice el hecho generador.

No se realiza distinción alguna sobre la persona, está por tanto determinada hacia cualquier persona natural o jurídica que realice el acto jurídico descrito en el aspecto material del hecho generador. Frente a la causación de este tributo, el inciso séptimo del artículo 512-5 del ET definió que esto deberá realizarse al momento de la entrega de la bolsa. Además, se puntualizó el requerimiento que dicha causación debería manifestarse correspondientemente en la factura de compra o documento equivalente, además de señalar expresamente el número de bolsas “adquiridas”.

ii. Base gravable

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

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

iii. Exclusión

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

- “La entrega de bolsas plásticas cuya finalidad no sea cargar o llevar productos adquiridos en el establecimiento que la entrega” (núm. 1). Esta determinación resulta una aclaración dado que es expresamente lo contrario a lo señalado como elemento subjetivo del hecho generador.
- “La entrega de bolsas plásticas que sean utilizadas como material de empaque de los productos pre-empacados” (núm. 2).
- “La entrega de bolsas plásticas biodegradables certificadas como tal por el Ministerio de Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, con base en la reglamentación que establezca el Gobierno nacional” (núm. 3).
- “La entrega de bolsas reutilizables que conforme a la reglamentación del Gobierno nacional posean unas características técnicas y mecánicas que permiten ser usadas varias veces, sin que para ello requieran procesos de transformación” (núm. 4).

iv. Tarifa

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

TABLA 1. TARIFA DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE BOLSAS PLÁSTICAS EN COLOMBIA

Año	Tarifa en pesos por bolsa	Tarifa en USD5
2017	\$20	0.007
2018	\$30	0.009
2019	\$40	0.012
2020	\$50	0.015

Fuente: elaboración propia con base en el Estatuto Tributario.

Se establecieron igualmente unas tarifas diferenciales a partir de una clasificación por niveles de *impacto al medioambiente y la salud pública en un rango que va de 1 a 4 según el nivel de degradabilidad*. Estos niveles deberán ser definidos por el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible (MADS), con base en la reglamentación que expida el Gobierno nacional y atendiendo las disposiciones del parágrafo 1 de este mismo artículo. Las tarifas oscilarían entre 0 %, 25 %, 50 % o 75 % de acuerdo con los cuatro niveles, respectivamente.

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

A partir del 2021, la tarifa general del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas Plásticas se actualizará anualmente en un porcentaje equivalente a la variación del índice de precios al consumidor certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) al 30 de noviembre y el resultado se aproximará al peso más cercano. Para el 2021, por medio del comunicado 100219326-00016 fue certificada dicha tarifa, siguiendo los lineamientos expuestos, estableciendo la tarifa en \$51 COP (0.013 USD).

vi. Sujeto activo

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

vii. Sujeto pasivo

El sujeto pasivo del impuesto es la persona que opte por recibir bolsas plásticas, cuya finalidad sea cargar o llevar los productos adquiridos en establecimientos (incluyendo domicilios). Por su parte, el inciso quinto del artículo 512-15 determinó como responsables de este impuesto a las personas naturales o jurídicas que sean catalogadas como responsables de IVA.

viii. Régimen sancionatorio

Por medio del párrafo 1° del artículo 1.6.1.13.2.32. del Decreto 1625 de 2016, se combinaron las responsabilidades frente el Impuesto Nacional al Consumo, de tal suerte que se encuentran sujetos al régimen sancionatorio general establecido en el Estatuto Tributario para estas obligaciones. El párrafo estipula lo siguiente:

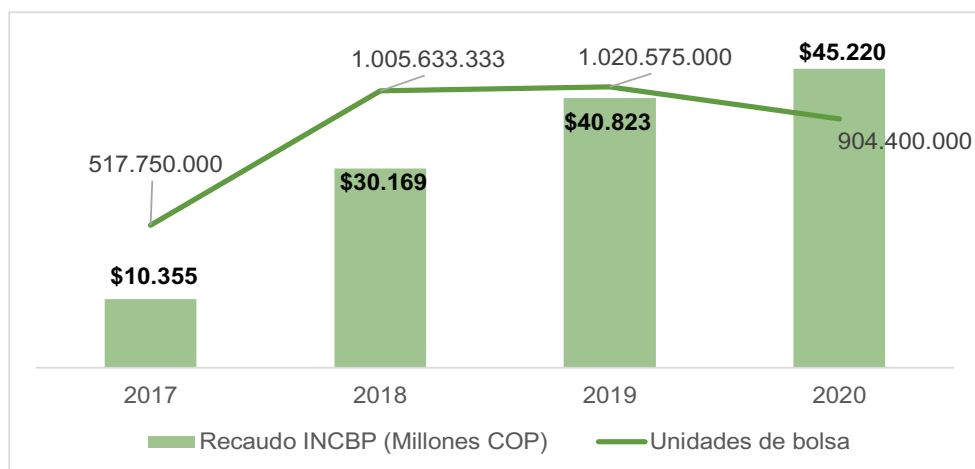
PARÁGRAFO. Los responsables del impuesto nacional al consumo de bolsas plásticas y el impuesto nacional al consumo de cannabis de que tratan los artículos 512-15 al 512-21 del Estatuto Tributario, deberán presentar y pagar la declaración del impuesto nacional al consumo de manera bimestral, utilizando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

ix. Recaudo

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

Teniendo como referencia las tarifas definidas para cada vigencia, se realizó el siguiente gráfico donde se podrá observar el comportamiento sobre las unidades de bolsas consumidas (base gravable) en cada vigencia de acuerdo con las cifras de recaudo informado por la DIAN.

FIGURA 2. RECAUDO IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BOLSAS PLÁSTICAS (COP)



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

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

A. Perú

1. IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BOLSAS DE PLÁSTICO (INCBP)

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

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

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

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

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

i. Hecho generador

El artículo 12.1, determinaría el elemento objetivo del hecho generador del ICBP al definir que este recae sobre la **adquisición** bajo cualquier título de bolsas de plástico. En esta oportunidad, la expresión “a cualquier título” igualmente haría referencia a la adquisición a título gratuito u oneroso. Asimismo, se establece la condición de que su finalidad sea cargar o llevar bienes enajenados por los establecimientos comerciales o de servicios. No se identifica en el articulado distinción alguna sobre la persona, pudiendo, de esta manera, el hecho generador ser efectuado tanto por una persona natural como por una persona jurídica. Esta situación es reafirmada en el artículo 12.3.

El momento de causación es determinado expresamente por el artículo 12.4 en el instante de la adquisición de las bolsas de plástico. Por sus características, este tributo se consideraría del orden nacional, toda vez que, de manera genérica, se gravan actividades y no se circunscribe a un territorio en específico de la República peruana. Esta apreciación es reforzada por la determinación del artículo 3 del Decreto DS006 de 2019^[6], en el que se señala que el ámbito de aplicación de esta ley y sus normas reglamentarias “son de cumplimiento obligatorio, según corresponda, para toda persona natural o jurídica, pública o privada, que fabrique, importe, distribuya, comercialice, entregue, use y/o consuma, dentro del territorio nacional”.

ii. Base gravable

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

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

iii. *Tarifa*

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

TABLA 2. TARIFA DEL IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BOLSAS DE PLÁSTICO EN PERÚ

Año	Tarifa en Soles por bolsa	Tarifa USD ⁷
2019	0.10	0.030
2020	0.20	0.055
2021	0.30	0.075
2022	0.40	0.100
2023 y siguientes	0.50	0.125

Fuente: elaboración propia a partir de la Ley 30884 de 2018–República del Perú.

iv. *Sujeto activo*

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

v. *Sujeto pasivo*

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

vi. *Agentes de percepción*

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

vii. *Régimen sancionatorio*

Si bien no se cuenta con regulaciones sancionatorias particulares alrededor del INCBP, el artículo 12.8 de la Ley 30884 estableció la obligatoriedad y periodicidad de las

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

declaraciones de este tributo, remitiendo a las disposiciones del Código Tributario peruano, en particular a las definidas en el artículo 29.

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

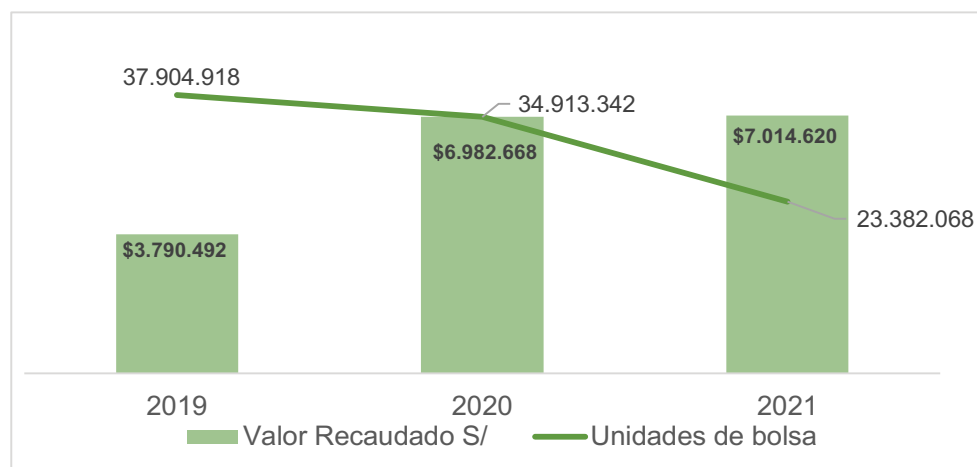
viii. Recaudo

Entre 2019 y 2021, el Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) ha recaudado 17.787.780 soles producto del Impuesto Nacional al Consumo de Bolsas de Plástico.

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

Además, siguiendo estos datos (figura 3), en el 2021 se produjo una reducción de más de diez millones de bolsas plásticas sujetas a este tributo.

FIGURA 3. RECAUDO IMPUESTO NACIONAL AL CONSUMO DE BOLSAS DE PLÁSTICO (S/)



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

B. Ecuador

1. IMPUESTO REDIMIBLE DE BOTELLAS DE PLÁSTICO NO RETORNABLES

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

Con entrada en vigencia desde el 2012, el IRBP representa el tributo con más años de aplicabilidad del presente análisis. Asimismo, al considerar las botellas de plástico como producto gravado aumenta el espectro del uso de estos instrumentos económicos, considerando un producto diferente a las bolsas/fundas de plástico como agentes contaminantes y cuyo consumo también resulta susceptible de ser regulado por medio de esta figura.

i. Hecho generador

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

No se realiza distinción alguna sobre la persona, sin embargo, sí existe una distinción sobre el contenido embotellado. El producto contenido en dichas botellas serán bebidas, puntualizando en las de tipo alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua. A partir de esta definición quedarían excluidas el embotellamiento de elementos no líquidos, aunque su contenedor sea de plástico (elementos sólidos, gaseosos) u otros objetos líquidos que no estén anteriormente determinados (gasolina, aceites, etc.)

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

ii. Base gravable

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

iii. Tarifa

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

iv. *Sujeto activo*

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

v. *Sujeto pasivo*

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

Cita Son sujetos pasivos de este impuesto:

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

vi. *Régimen sancionatorio*

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

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

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

vii. *Recaudo*

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

A diferencia de los tributos reseñados, la tarifa de este tributo se mantiene fija, por lo tanto las variaciones en el recaudo deberían corresponder exclusivamente a la ampliación

(o reducción para 2015, 2017 y 2020) de la base gravable y contribuyentes sometidos a este tributo. La siguiente figura sintetiza estas variaciones de recaudo.

FIGURA 4. RECAUDO IMPUESTO REDIMIBLE BOTELLAS DE PLÁSTICO NO RETORNABLE (USD)



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

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

La Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria se publicó en el Primer Suplemento del Registro Oficial No. 111 del 31 de diciembre de 2019. Esta reforma tributaria trajo consigo distintas modificaciones sobre el impuesto a la renta, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), así como la creación de nuevos tributos.

En cuanto a las reformas al Impuesto a los Consumos Especiales (ICE) se gravaron nuevos consumos tales como el tabaco calentado, los líquidos que contengan nicotina, los planes de telefonía móvil individuales y el consumo de fundas plásticas, este último objeto del presente análisis.

i. *Hecho generador*

El hecho generador consistirá en **entregar** fundas plásticas por parte del establecimiento de comercio y que sean requeridas por el adquiriente para cargar o llevar los productos, según lo determinado por el artículo 78 de la Ley de Régimen Tributario Interno. Como

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

El momento de causación estaría determinado por el instante en que se efectúe la entrega de la funda plástica. Al igual que en el tributo antes reseñado, no existe determinación especial alguna sobre el territorio ecuatoriano, considerándose así un impuesto del orden nacional.

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

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

13. Fundas plásticas utilizadas como empaques primarios.⁸

ii. Base gravable

Con ocasión de la modificación del artículo 76 del RTI referido a la determinación de la base imponible de los bienes y servicios sujetos al ICE, se estableció mediante el numeral 15 como base imponible respecto a las fundas plásticas lo siguiente: “el número de fundas plásticas tipo acarreo o camiseta⁹ que el consumidor requiera al establecimiento de comercio, para cargar o llevar los productos vendidos por el mismo”.

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

iii. Tarifa

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

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

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

En el grupo V “Tarifas específicas”, se encuentra la determinación alrededor de las fundas plásticas, para las cuales se estableció como tarifa específica USD 0.10 para cada una. Esta tarifa específica se ajustará anual y acumulativamente en función de la variación anual del índice de precios al consumidor (IPC general) a noviembre de cada año, elaborado por el organismo público competente.

iv. Disposición transitoria

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

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

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

v. Sujeto activo

Se señala de manera expresa en el artículo 70 del RTI: “El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas”.

vi. Sujeto pasivo

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

vii. En calidad de contribuyentes

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

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

viii. En calidad de agentes de percepción

El numeral 2° literal d determina como agentes de percepción para este tributo a las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y a las sociedades que comercialicen productos al por mayor o menor y que para facilitar el traslado de la mercadería distribuyan fundas plásticas. En esta definición también se entiende como establecimientos de

comercio al franquiciador y sus franquiciados, independientemente del número de establecimientos, de acuerdo con lo señalado en el reglamento.

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

ix. Régimen sancionatorio

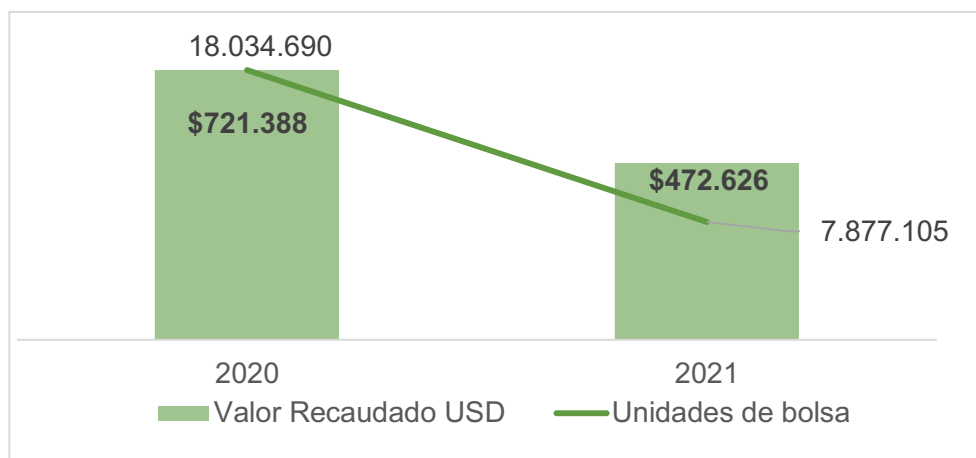
De manera general, es posible contemplar la siguiente determinación sancionatoria en el Régimen Tributario Interno (RTI), alrededor del grupo de tributos denominados ICE: **“Art. 88.- Sanciones.**—Los sujetos pasivos del ICE estarán sujetos al régimen sancionatorio previsto en el ordenamiento jurídico vigente”.

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

x. Recaudo

En cuanto al ICE, sobre las fundas plásticas, que es un tributo reciente en su aplicación (2020), se tiene un análisis limitado frente al comportamiento del recaudo. Por ejemplo, se destaca la reducción significativa entre 2020 y 2021 del recaudo, pasando de USD 721.387 a USD 472.626, respectivamente, aun cuando la tarifa, durante estas dos vigencias, pasó de USD 0.04 a USD 0.06. El SRI tiene una proyección calculada para el 2022 de 18.72 millones de USD y de \$ 21.73 millones para el 2023 (C.A. El Universo, 2021).

FIGURA 5. RECAUDO IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES A LAS FUNDAS PLÁSTICAS (USD)



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

Conclusiones

Los tributos analizados por su diseño y objetivos se centran en el consumo de plástico, determinando el tipo de producto contaminante a base de este material sintético que desean regular: fundas/bolsas y botellas de plástico. Es así como se puede observar en todos estos la estructuración del hecho generador asociado directamente al consumo de estos productos.

Por cuestiones de tipología, diseño y contenido, puede observarse en el análisis comparado que los tributos al consumo de plástico con los que cuentan Colombia y Perú tienen características similares en cuanto a los elementos del tributo, el hecho generador, la base gravable, la dinámica de tarifa, el sujetos activos y pasivos son análogos en los dos países estudiados.

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

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

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

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

No obstante, con un mecanismo de “actualización”, el efecto de la inflación de la moneda colombiana impactó la tarifa del impuesto para el 2021, evidenciando una disminución ante la tasa representativa entre 2020 y 2021, pasando de 0.015 USD a 0.013 USD, respectivamente, como efecto del incremento del precio del dólar para el país, tendencia que puede continuar dadas las condiciones actuales del mercado y del tributo.

A su vez, es importante destacar que el comportamiento de estos tributos ha podido verse afectado por situaciones económico/sociales de especial consideración, como lo ha sido la pandemia ocasionada por la covid-19, la cual pudo haber generado

alteraciones puntuales en la aplicación de estos instrumentos económicos. Es por esto que no se podría hablar en términos absolutos del cumplimiento o no del principio del contaminador pagador y si esta herramienta, desde la subdimensión disuasoria, ha sido completamente exitosa.

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

Referencias

- Arnaldo, R. A. (2007). *Los impuesto ambientales*. Osmar Buyatti.
- Bárcena, A., Serra, N., CIDOB y CEPAL. (2012). Reforma fiscal en América Latina: ¿qué fiscalidad para qué desarrollo? CEPAL.
- Bilbao Estrada, I. (2009). Impuestos con finalidad verde. *Seguridad y medio ambiente*, 52-64.
- Bravo, J. R. (2012). Nociones fundamentales de derecho tributario. Bogotá: Legis S.A.
- C.A. El Universo. (6 de Junio de 2021). Ecuador recaudó \$ 761.000 por impuesto a las fundas plásticas en cerca de año de vigencia. *Diario El Universo*. <https://www.eluniverso.com/noticias/economia/ecuador-recaudo-761000-por-impuesto-a-las-fundas-plasticas-en-cerca-de-ano-de-vigencia-nota/>
- Chang, M. (2001). La economía ambiental. *Sustentabilidade*, 165-178.
- Espín, G. (2007, 24 de septiembre). Plásticos y contaminación ambiental. Academia de Ciencias de Morelos. <http://www.acmor.org.mx/descargas/24sep07.pdf>
- Mankiw, G. (2012). *Principios de economía*. Cengage Learning Editores.
- Muñoz Valenzuela, M. (2004). El principio “quien contamina paga” a la luz de la legislación medioambiental chilena. *Revista de Derecho Consejo de Defensa del Estado*, (12), 159-186.

- Pigou, A. (1946). *La economía del bienestar*. Gráficas Nebrija.
- Pindyck, R. (2009). *Microeconomía*. Pearson Educación.
- Prust, J. (2005). Impuestos ambientales en los países en desarrollo. En G. A. Cooperation y CEPAL. *Política fiscal y medio ambiente: bases para una agenda común* (pp. 89-104). CEPAL.
- República de Colombia. (2016, 11 de octubre). Decreto 1625. Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.
- República de Colombia. (2016, 29 de diciembre). Ley 1819. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.
- República del Ecuador. (2011, 24 de noviembre). Decreto-Ley s/n. Fomento ambiental y optimización de los ingresos del Estado.
- República del Perú. (2013, 22 de junio). Decreto supremo N° 133-2013-EF. Texto único ordenado del Código Tributario.
- República del Perú. (2018, 19 de diciembre). Ley 30884. Regula el plástico de un solo uso.
- Revista Semana. (2021, 14 de septiembre). <https://www.semana.com/economia/macroeconomia/articulo/el-gobierno-ha-recaudado-mas-de-150000-millones-por-el-impuesto-a-las-bolsas-plasticas/202104/>
- Salassa Boix, R. (2016). Tributos ambientales: la aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva. *Revista Chilena de Derecho*, 43(3), 1005-1030.
- Sánchez Muñoz, C. J. (2021). *Tributación medioambiental: alcance y límites de la extrafiscalidad ecológica en Colombia*. Universidad Externado de Colombia.
- Sánchez, C., Castro, J. M. y Piza, J. R. (2016). Instrumentos económicos para la protección del medio ambiente en Colombia. En M. d. Pachón. *Instrumentos económicos y financieros para la gestión ambiental* (pp. 146-166). Universidad Externado de Colombia.

Servicios de Rentas Internas. (2011-2021). Recaudación Nacional por domicilio fiscal e impuesto. <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2022, 1 de febrero). Ingresos recaudador por la SUNAT, 2005-2021. <https://www.sunat.gob.pe/estadisticasestudios/ingresos-recaudados.html>

Zarama Vásquez, F. y Zarama Martínez, C. (2017). *Reforma tributaria comentada*. Legis Editores.

Recibido el 18 de marzo de 2022.

Aprobado por par 1 el 20 de marzo de 2022.

Aprobado por par 2 el 22 de marzo de 2022.

Para citar este artículo: Rodríguez, A. (2023). Estructura y recaudo de tributos sobre el consumo de plástico en Colombia, Perú y Ecuador: un análisis comparado. *Revista de Derecho Fiscal*, (22).