

**“LEGISLACIÓN AMBIENTAL Y POLÍTICA TRIBUTARIA”**

**Área 1. Tema 10.**  
**(Contabilidad Ambiental. Política Tributaria Ambiental)**

**Autor**

Edgardo Héctor Ferré Olive  
Dirección de correo electrónico  
Particular [ferreolive@telecentro.com](mailto:ferreolive@telecentro.com)  
Profesional [eferre@afip.gob.ar](mailto:eferre@afip.gob.ar)

Argentina, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, AFIP, Octubre de 2010

# LEGISLACIÓN AMBIENTAL Y POLÍTICA TRIBUTARIA

## INTRODUCCIÓN

Uno de los grandes desafíos para la humanidad en este siglo lo constituye el cambio climático global que provoca aumento de temperaturas medias, modificaciones en los patrones de precipitación, el aumento del nivel del mar, la reducción de la superficie cubierta por nieves y glaciares , etc.

La creciente actividad económica , con la aplicación de procesos productivos complejos, trae consigo la diversificación y el incremento de las funciones de consumo y de producción con tendencias ascendentes.<sup>1</sup>

Se debe propender a una estrategia internacional de mitigación , pero se debe considerar al respecto la magnitud de los costos económicos que se deben afrontar, aspecto que se relaciona con las características y opciones de desarrollo económico en las próximas décadas.<sup>2</sup>

La Comisión Mundial sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo emitió un informe titulado “Nuestro futuro común ” (conocido también como el Informe Brundtland) <sup>3</sup> , donde se incorporaba el término “desarrollo sostenible”. Este informe señalaba la pobreza como una de las causas más importantes de la degradación ambiental y sostenía que un mayor crecimiento económico, estimulado en parte por un aumento del comercio internacional, podía generar los recursos necesarios para combatir lo que se había llegado a designar como la “contaminación de la pobreza”.

Desarrollo sostenible es el desarrollo que satisface las necesidades de la generación presente sin comprometer la capacidad de las generaciones futuras.

Existe un consenso generalizado respecto a la idea de que en la búsqueda de alcanzar el desarrollo sostenible, la protección del medio ambiente debe formar parte del proceso de desarrollo y no puede ser considerado en forma aislada.

Los aspectos centrales de análisis desde el punto de vista de la economía ambiental comprende :

---

1 Siri indica que otro de los factores que presionan sobre los recursos básicos es el crecimiento de la población mundial, que implica un aumento insostenible de la demanda de alimentos y energía, comprometiendo el equilibrio dinámico, formado por las interrelaciones entre las distintas formas de vida y los bienes ambientales, repercutiendo en el equilibrio del ecosistema global, en Siri, María Sonia “Fundamentos de economía ambiental”, Fondo Editorial Consejo, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2009.

2 Al respecto, la CEPAL considera que las economías de América Latina y el Caribe deberán enfrentar en el Siglo XXI el reto que plantea el cambio climático, incluidos los costos de la adaptación y la mitigación, debiendo abordar simultáneamente las demás asignaturas pendientes, como el crecimiento económico sostenido, la generación de empleo o la reducción de la pobreza, en “La Economía del Cambio Climático en América Latina y el Caribe, Síntesis 2009”, Naciones Unidas, Comisión Económica para América Latina, 2009, página 9.

3 El Informe Brundtland es el informe final de la Comisión Mundial del Medio Ambiente y el Desarrollo, denominado oficialmente “Nuestro futuro común”, resultado del trabajo llevado a cabo bajo la presidencia de la primera ministra noruega Gro Harlem Brundtland.

Derechos de propiedad: es muy interesante su análisis, ya que los recursos naturales y los residuos, en un principio, no son propiedad de nadie. Si la idea es privatizar, su aplicación en los residuos es algo más compleja, ya que a nadie le interesará poseer residuos sin valor económico; pero lo que se puede lograr es que el que produce el residuo es su propietario y será responsable de su eliminación. 4

Externalidades: constituye un concepto de suma importancia en la economía ambiental. Las externalidades son las consecuencias – económicas o extraeconómicas – del intercambio de bienes o servicios en el mercado y que pueden afectar a terceras partes, pudiendo las mismas ser positivas o negativas.

El problema es cómo valorar estas externalidades y cómo cobrarlas. 5

Con respecto a su valoración, una posibilidad es aplicar el principio “quien contamina paga” (Polluter Pays-Principle, PPP). 6

Las ecotasas o impuestos ecológicos: podemos indicar que las ecotasas son impuestos que gravan a aquellas actividades económicas que provocan externalidades medioambientales negativas. El objeto de su aplicación, es el de gravarlas y darle competitividad en el mercado a otras actividades o alternativas tecnológicas menos perjudiciales para el medio ambiente. Las ecotasas pueden ser finalistas, y por ende la recaudación se dedica a fomentar, con subvenciones las tecnologías alternativas; cumpliendo con el objetivo de una ecotasa no con fines recaudatorios sino como incentivo de las actividades económicas denominadas limpias.

---

4 Perez comenta al respecto que de los estudios realizados por Coase con relación a los costos sociales que si las transacciones se realizan sin ningún costo y los derechos de apropiación están claramente establecidos se producirá una redistribución cuyo resultado será el de máxima eficiencia. Estos “derechos de apropiación” son la traducción de la expresión inglesa “property rights” y tiene un significado más amplio que “derecho de propiedad”. Perez cita el ejemplo de que si se autoriza a una empresa a verter sus residuos al río, no se le está concediendo un derecho de propiedad sobre el río, pero sí un derecho de apropiación, debiendo la empresa que se habilite realizarlo en la forma más eficiente, en Perez, Daniel G. “La reforma fiscal verde y los tributos argentinos”, Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas Centro de Investigaciones Tributarias, Director: Luis Omar Fernández, 2009, página 20.

5 Delacámara, en un análisis de valoración de las externalidades, indica que muchas decisiones se adoptan considerando los aspectos económicos sin conocer, valorar o contabilizar las externalidades asociadas a las mismas., en Delacámara, Gonzalo “ Guía para decisores. Análisis económico de externalidades ambientales”, Naciones Unidas, CEPAL, Documento de Proyecto, , 2008, Página 15.

6 Prada García indica con relación a los problemas de valoración que la protección fiscal del medio ambiente y en general, el principio “quien contamina paga” suponiendo, en realidad, formas de destrucción del medio ambiente, ya que se permite la contaminación, eso sí, a cambio de un precio cierto, convirtiéndose en una destrucción más o menos consentida, en Prada García, Aurelio de “El medio ambiente como valor superior de la colectividad y del ordenamiento jurídico A) El medio ambiente desde una perspectiva multidisciplinar, 1-Aspectos filosóficos de la problemática ambiental”Obra colectiva “ la protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos, Directora Ana Yábar Sterling; Coordinador Pedro M. Herrera Molina. Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid-Barcelona, 2002.

Las subvenciones: Las subvenciones que se producen a las tecnologías limpias y/o las que sustituyen recursos no renovables por recursos renovables son la contrapartida de las ecotasas. Por ello, si nos encontramos con una externalidad positiva ( por ej. la instalación de energía renovable, que ahorra combustible fósil o no renovable) , la sociedad puede pagar dicha externalidad mediante una ayuda o subvención.

## **PROBLEMAS AMBIENTALES**

En el mundo actual, se perciben problemas ambientales, que llevan a definir nuevas políticas y sistemas de gestión ambiental.

Por ello, no se puede ignorar la complejidad de la problemática ambiental, tal como indica Gallopin 7, indicándose que la discusión del problema ecológico incluye los recursos naturales renovables y las funciones ecológicas que proveen las condiciones vitales esenciales para la vida humana individual y social.

Dichos problemas son, entre otros<sup>8</sup> :

- a) La disminución de la capa de ozono.
- b) El cambio climático.
- c) La acumulación de residuos.
- d) La extinción de especies vivas.
- e) Las actividades productivas en la industria, la generación de energía y las actividades agrícolas.

Por todo lo expuesto, se puede señalar que los problemas que se originan en el medio ambiente pueden ser de carácter *global, transaccional o local*.

*Problemas globales:* son los que afectan a todos los países, como el calentamiento global, la deforestación indiscriminada, disminución de la biodiversidad, etc. Tal como indica Sandmo 9, muchos de los tipos de externalidades ambientales son transnacionales, pero

---

7 La problemática ambiental abarca aspectos muy diversos, desde los estrictamente ecológicos hasta diferentes factores de tipo social que afectan la satisfacción de las necesidades humanas y a la calidad de vida de las personas en los ámbitos urbanos, rurales y naturales, ver Gallopin, Gilberto, "Prospectiva ecológica de América Latina" en Realidad Económica N°78, 1987.

8 Valls. Mario Francisco "Manual de Derecho Ambiental" Ugerman Editor, Buenos Aires, 2001, página 40 y sig.. En Franza, Jorge Atilio, " Tratado de Derecho Ambiental", Ediciones Jurídicas, Buenos Aires, 2005, páginas 493 a 513 , el autor clasifica los problemas ambientales en : a) contaminación atmosférica, b) cambio climático, c) el deterioro y la desertificación de los suelos, y d) acumulación de residuos.

9 Sandmo, Agnar "Environmental Taxation and Revenue for Development", United Nations University (UNU) , The World Institute for Development Economics Research (WIDER) , Discussion Paper No. 2003/86, December 2003, Finland . " Many types of enviromental externalities are transnational; harmful emissions in on country are carried by land, sea or air to cause damage in other countries. In some cases, like the emission of greenhouse gases that contribute to global warming, all countries are both polluters and victims of pollution. A direct application of standar insights should lead on to recommend taxes on polluters in order that they may internalize the damages that they cause. But there are some difficulties with this solution in an international setting. The most obvius complication is that there exists at present no international authority to impose taxes and collect revenue." Muchos tipos de externalidades ambientales son transnacionales; las emisiones en un país se trasladan por tierra, mar o aire y causan daño en otros países. En algunos casos, como

de dificultosa solución al no existir una autoridad internacional en materia de imposición de tributos ambientales y de recaudación de los mismos.

*Problemas transaccionales:* son alteraciones del medio ambiente que se sufren en otros países además del que ha desarrollado la agresión ambiental ( calidad de las aguas).

*Problemas de carácter local:* las consecuencias se sufren en el mismo espacio donde se originan (contaminación del aire, aguas y desechos ).<sup>10</sup>

## **DERECHO AMBIENTAL. NORMAS INTERNACIONALES Y NACIONALES SOBRE EL MEDIO AMBIENTE**

### **NORMAS INTERNACIONALES**

El derecho ambiental tiene como rasgo esencial su carácter supranacional, ya que los elementos del ambiente y los efectos que se producen en ellos no tienen fronteras; la contaminación no puede combatirse sino en un contexto de cooperación internacional.<sup>11</sup>

### **CONVENIOS INTERNACIONALES RATIFICADOS POR LEY**

La República Argentina ha firmado una serie de convenios internacionales, ratificados por ley, que poseen jerarquía superior al de las leyes nacionales y provinciales , teniendo vigencia y aplicación en el ámbito del territorio nacional.

- 1- Convención de Washington sobre el comercio internacional de especies amenazadas.( Ley N° 22.344)
- 2- Convenio de Viena sobre protección de la capa de ozono (Ley N° 23.724)
- 3- Protocolo de Montreal. Sustancias que agotan la capa de ozono (Ley N° 23.778). Enmienda de Londres (Ley N° 24187). Enmienda de Copenhague (Ley N° 24915)
- 4- Convención sobre la conservación de las especies migratorias de animales silvestres, adoptada en la República Federal de Alemania. (Ley N° 23.918)
- 5- Convenciones de Basilea sobre cont.rol de movimientos transfronterizos de residuos peligroso y su eliminación (Ley N° 23922)
- 6- Protocolo para prevenir contaminación por buques, adoptado en Londres. (Ley N° 24.089)

---

la emisión de gases contribuyen al calentamiento global, todos los países producen polución y son víctimas de ella. Una aplicación directa de tratamiento interno conducirá a recomendar la aplicación de impuestos a los contaminadores con el objetivo de que internalizen los daños por ellos causados. Pero existen dificultades en la solución de estos temas en el ámbito internacional. La complicación más obvia es que actualmente no existe una autoridad internacional para establecer impuestos ambientales y recaudar los ingresos.

<sup>10</sup> Bifaretti, Marcela, en Revista del Consejo Profesional en Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, CPCEBA, AÑO N° 7, N° 31, páginas 22 y 23, Junio de 2006.

<sup>11</sup> Bustamante Alsina, Jorge. "Derecho Ambiental. Fundamentación y Normativa", Ediciones Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1995, pág. 181. En el ámbito del Mercado Común del Sur, Mercosur, el Acuerdo Marco del 22 de Junio de 2001, en su Capítulo III establece las acciones para la cooperación internacional entre sus países miembros.

- 7- Protocolo al Tratado Antártico sobre Protección del Medio Ambiente, adoptado en Madrid (Ley N°24.216)
- 8.-Convenio Internacional sobre Cooperación, preparación y lucha contra la contaminación por hidrocarburos, Londres. (Ley N°24.292)
- 9.-Convenio Marco de las Naciones Unidas sobre Cambio Climático, Nueva York. (Ley N° 24.295)
- 10 -Convenio de Biodiversidad, Adoptado en Río de Janeiro. (Ley N°24.375)
- 11 -Convenio de Rotterdam sobre plaguicidas o productos químicos (Ley N°25.278)
- 12-Protocolo de Kyoto de la Convención Marco de las Naciones Unidas sobre el Cambio Climático (Ley N°25.438)
- 13- Convenio de Estocolmo sobre contaminantes orgánicos persistentes (Ley N°26.011).

### *NORMAS AMBIENTALES INTERNACIONALES*

La norma ISO 14000 (como todos los estándares del ISO de carácter voluntario) es un sistema de calidad ambiental, que trata de los Sistemas de Gestión Ambiental y de temas relacionados con las auditorías ambientales, ecoetiquetado, desempeño en la organización.

Alguna de las normas ISO que tratan el tema ambiental, vigentes en Argentina son:

Guía ISO 14000 : Protección del medio ambiente.

Guía ISO 14001 : Sistema de Gestión Ambiental

Guía ISO 14010 : Auditorías Ambientales. Principios básicos para su realización.

Guía ISO 14011 :Auditorías Ambientales. Procedimientos de Auditoría de Sistemas de Gestión ambiental.

Guía ISO 14012: Auditorías Ambientales. Criterios para la calificación de auditorías.

La norma ISO 14001 contempla la mejora continua, produciendo beneficios en todas las áreas de la empresa. Al efectuarse un control de los consumos y las emisiones, se produce un ahorro de costos y gastos, pudiendo introducirse nuevas tecnologías en la empresa, lo que supone una mayor competitividad y una mejora en los resultados de explotación.

### MERCOSUR

El Acuerdo Marco sobre Medio Ambiente del Mercosur se ha firmado el 22 de Junio de 2001 en Asunción, y se ha aprobado por la Ley N° 25.841, sancionada el 26 de Noviembre de 2003.

Los Estados Partes (República Argentina, la República Federativa del Brasil, la República del Paraguay y la República Oriental del Uruguay), firmaron este Acuerdo Marco que consta de un Preámbulo , de cuatro capítulos y un anexo.

En el Preámbulo se resalta la necesidad de cooperar para la protección del medio ambiente y la utilización sustentable de los recursos naturales, con vistas a alcanzar una mejor calidad de vida y un desarrollo económico, social y ambiental sustentable.

En el Capítulo I (Principios) se indica que los Estados Partes reafirman su compromiso con los principios enunciados en la Declaración de Río de Janeiro sobre Medio Ambiente y Desarrollo de 1992 (donde se estableció la "Agenda 21").

También se fijan ciertas acciones :

- \* incorporación del componente ambiental en las políticas sectoriales e inclusión de las consideraciones ambientales en la toma de decisiones que se adoptan en el ámbito del MERCOSUR, para el fortalecimiento de la integración,
- \* promoción del desarrollo sustentable, tratamiento integral de las causas y fuentes de los problemas ambientales,
- \* promoción de la participación de la sociedad civil en el tratamiento de las cuestiones ambientales,
- \* fomento de la internalización de los costos ambientales mediante el uso de instrumentos económicos y regulatorios de gestión.

## UNIÓN EUROPEA

Con respecto al medio ambiente en Europa, las Constituciones Europeas de posguerra y los Tratados constitutivos de las Comunidades Europeas no hacían mención al tema del medio ambiente.

La promulgación de normas referidas al ambiente se produce ante la reconstrucción y el desarrollo económico, con una actividad industrial que deteriora la naturaleza, y surge la “conciencia ecológica”, ya que los recursos naturales no son ilimitados, y se debe preservarlos aunque sean más costosos los procesos productivos y se modere el crecimiento.<sup>12</sup>

## NORMAS NACIONALES

Con la reforma constitucional de 1994 se incorpora en Argentina como norma jurídica fundamental la protección del derecho ambiental.

Por la misma se tutela en forma expresa el derecho al ambiente sano, estableciendo normas de derecho ambiental de fondo (arts. 41 y 124, último párrafo) y de forma (art. 43).

El art. 41 de la Constitución Nacional establece:

*“ Todos los habitantes gozan del derecho a un ambiente sano, equilibrado, apto para el desarrollo humano y para que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las de las generaciones futuras; y tienen el deber de preservarlo. El daño ambiental generará prioritariamente la obligación de recomponer, según lo establezca la ley.*

*Las autoridades proveerán a la protección de este derecho, a la utilización racional de los recursos naturales, a la preservación del patrimonio natural y cultural y de la diversidad biológica, y a la información y educación ambientales.*

*Corresponde a la Nación dictar las normas que contengan los presupuestos mínimos de protección, y a las provincias, las necesarias para complementarlas, sin que aquellas alteren las jurisdicciones locales.*

---

<sup>12</sup> Herrera Molina, Pedro M. En “Derecho Tributario Ambiental. La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario”, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid-Barcelona, 2000. Capítulo Primero, Fundamento Ambiental de los Tributos Ecológicos, página 19. El autor indica que en los años setenta se aprueban diversas Constituciones que protegen expresamente el interés ambiental – Constitución griega (1975), portuguesa (1976), española (1978), con una reinterpretación de doctrina y jurisprudencia en Italia. También en esa época se introduce este aspecto en Alemania.

*Se prohíbe el ingreso al territorio nacional de residuos actual o potencialmente peligrosos, y de los radiactivos. “*

En el art. 124 de la Constitución Nacional se indica ( último párrafo):

“ Corresponde a las provincias el dominio originario de los recursos naturales existentes en su territorio.”

Y el art. 43 de la Constitución Nacional expresa:

“ Toda persona puede interponer acción expedita y rápida de amparo, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por esta Constitución, un tratado o una ley. En el caso, el juez podrá declarar la inconstitucionalidad de la norma en que se funde el acto u omisión lesiva.

Podrán interponer esta acción contra cualquier forma de discriminación y en lo relativo a los derechos que protegen al ambiente, a la competencia, al usuario y al consumidor, así como los derechos de incidencia colectiva en general, el afectado, el Defensor del pueblo, y las asociaciones que propendan a esos fines, registradas conforme a la ley, que determinará los requisitos y formas de su organización.

Toda persona podrá interponer esta acción para toma conocimiento de los datos a ella referidos y de su finalidad, que consten en registros o bancos de datos públicos, o los privados destinados a proveer informes; y en caso de falsedad o discriminación, para exigir la supresión, rectificación, confidencialidad o actualización de aquéllos. No podrá afectar el secreto de las fuentes de información periodística..”

Los aspectos que han sido consagrados en la norma son:

- a) derecho a tener un ambiente con las características señaladas,
- b) deber de preservarlo ( dejar de dañarlo),
- c) obligación de reparar el daño causado,
- d) obligación para las autoridades nacionales, provinciales y municipales de proteger el ambiente,
- e) distribución de competencias.

El estado debe proveer a la protección del medio ambiente, organizar la justicia ambiental y obligarse a 13 :

- \* la utilización racional de los recursos naturales,
- \* la preservación del patrimonio natural y cultural,
- \* la preservación de la diversidad biológica,
- \* la información ambiental,
- \* la educación ambiental.

---

13 Op. Cit. en 8, pág.113( Valls). Con relación al derecho de acceso a la información pública ambiental en Argentina (Ley 25.831), Chervin y Altieri indican que este régimen es de presupuestos mínimos requiriendo su reglamentación en aspectos procedimentales (aspectos formales y creación de un Registro Nacional de Infractores) y avanzar en la implementación del Sistema de Información Ambiental del Mercosur que en la actualidad se encuentra en desarrollo, en Chervin, Mariela y Altieri, Carolina “Derecho de acceso a la Información Pública Ambiental: proceso de reglamentación de la Ley 25.831 ajustado al ordenamiento jurídico del derecho Argentino. Necesidad de un marco regional”, Revista de Derecho Ambiental N° 16, Abeledo Perrot, Argentina, Octubre/Diciembre de 2008, páginas 167 a 177.



Los constituyentes argentinos, con la reforma constitucional de 1994, establecieron que la Nación deberá dictar los presupuestos mínimos para la protección ambiental, indicando que corresponderá a las provincias dictar las normas complementarias de aquellas nacionales que contengan estos presupuestos mínimos.

La tutela ambiental tiene rasgo constitucional a partir de la reforma, incorporando los dos postulados básicos reconocidos universalmente que son “la calidad de vida” y el “desarrollo sostenible o sustentable”<sup>14</sup>.

Los presupuestos mínimos han traído problemas de aplicación en las competencias entre la Nación y las provincias, ya que pueden establecer normas complementarias que excedan estos presupuestos mínimos, lo que ha generado problemas jurisdiccionales<sup>15</sup>. En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con su área metropolitana, y las diferencias existentes en las distintas jurisdicciones con relación a la calidad de vida, servicios, un aspecto de suma importancia es definir los aspectos ambientales en forma coordinada para equiparar a los distintos actores y no afectar la competitividad entre empresas según su localización.

Los costos relacionados con la medición y monitoreo ambiental deben ser compartidos entre los distintos sectores, en especial la actividad industrial que es la que regularmente puede afectar el aire, la tierra y el suelo.

La legislación Argentina no tiene estructurado un sistema de tributos ambientales a nivel nacional, provincial o municipal. En algunos municipios se hace mención al cuidado del medio ambiente entre los servicios que presta cada municipio y que se perciben aplicando el sistema de tasas vigentes, no configurando una estructura de tributos ambientales.

Las principales normas ambientales en el ámbito nacional y en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires se detallan en los **CUADROS 1 y 2**.

---

14 Op. Cit. en 11, pág. 64 . Al respecto, este autor indica “ al imponer a las autoridades el deber de proveer a la protección de aquel derecho y a la utilización racional de los recursos naturales, establece imperativamente el deber de preservarlos mediante el uso racional de ellos para evitar su desmejoramiento o su agotamiento si ellos fueran no renovables”.

15 En el tema de competencias entre Nación y Provincias en Argentina, surge la idea de la “provisión subóptima” de coordinación y los “ comportamientos subóptimos ”, que llevan a que existan fallas de coordinación en el desempeño de las políticas fiscales ambientales en el federalismo fiscal, en Rezk, Ernesto “Fallas de coordinación: desafíos de política para el federalismo fiscal-ambiental argentino”, Comisión Económica para América Latina (CEPAL) División de Desarrollo Sostenible y Asentamientos Humanos, Serie medio ambiente y desarrollo 115, Santiago de Chile, Noviembre 2005, pág. 13

## INSTRUMENTOS ECONÓMICOS.

El uso de instrumentos económicos por parte del Estado en materia ambiental debe tender a la utilización racional de los recursos naturales. Una gestión eficiente de los recursos ambientales se basa en la internalización de los costos de prevención, control y daños que derivan de la contaminación.

Esta internalización puede efectuarse en dos formas:

- a ) por la reglamentación administrativa (“command and control”) o
- b ) por instrumentos basados en mecanismos de mercado (“incentives based”) 16.

Conforme indica Macón 17 los instrumentos para reducir la contaminación – es decir, las externalidades – a un nivel compatible con una vida en salud son de tres clases: los “mecanismos administrativos”, las “transacciones privadas” y “los mecanismos fiscales”.

Los mecanismos administrativos implican la identificación de causas y aplicación de sanciones, que pueden llegar a la clausura. Se lo critica pues con estos mecanismos se disminuye o elimina la actividad económica pudiendo solucionarse el tema de la contaminación pero no con una solución racional. Los mecanismos financieros constituyen las “licencias transferibles”, y los fiscales son los que ha adoptado la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) con el principio “ el que contamina paga” ( Pax Polluter Principle).

Los instrumentos económicos se basan en el mercado y constituyen herramientas políticas que afectan el comportamiento de los agentes económicos para satisfacer los objetivos de política ambiental o modificar ciertos comportamientos mediante avisos en el mercado, en vez de realizarlo a través de normas sobre el control del nivel o forma de la contaminación.

---

16 Estos instrumentos se mencionan en la Agenda 21 , Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, Brasil, 1992, Capítulo 8, inciso C “ Utilización eficaz de instrumentos económicos e incentivos de mercado y de otro tipo”, puntos 8.27 a 8.40. En el ámbito de la Unión Europea, se desarrolla, entre otros, en el V Programa de acción de las Comunidades Europeas en materia de medio ambiente (1993), punto 31 “La ampliación de la gama de instrumentos” , y en el VI Programa de acción (2001), punto 2.3 “ Incitar al mercado a actuar a favor del medio ambiente” También surgen del Acuerdo Marco del Mercosur, Ley N° 25841, fijándose acciones para fomentar la internalización de los costos ambientales mediante el uso de instrumentos económicos y regulatorios de gestión.

17 Macón, Jorge “Economía del Sector Público, Ediciones Mc Graw –Hill Interamericana, Buenos Aires, 2000, págs. 43 y sig. Otros autores “Magadán Díaz, Marta y Rivas García, Jesús “ Fiscalidad y medio ambiente en España”, Septem Ediciones, Oviedo España, 2003, pág. 8, indican que dentro del marco de un análisis teórico de la Fiscalidad Ambiental, existen tres formas de solucionar o internalizar las externalidades: a través de impuestos, definiendo los derechos de propiedad y por último , la regulación administrativa o reglamentación.

La teoría indica que si se ponen en funcionamiento de manera adecuada, los instrumentos económicos permiten alcanzar cualquier nivel de control de la contaminación al menor costo global para la sociedad.

Con relación a la externalidad, la misma se puede internalizar, formando parte del proceso que la misma origina. Si es negativa se incluirá en los costos que debe asumir quien la genere, y si es positiva se incluirá en los importes a percibir por el beneficiario.

Al analizar la contaminación ambiental, desde el punto de vista económico, existen divergencias entre los costos sociales y privados, que se denominan economías o deseconomías externas, (externalidades) que han sido introducidas por Pigou . 18

Por ello, los costos en que se incurren deben ser afrontados y contabilizados por las empresas productoras considerando los costos totales y la existencia de externalidades positivas y negativas, tratando que la asignación de recursos sea la óptima , y que los costos privados sean iguales a los costos sociales (los que soporta la comunidad).

Al no producirse esta situación, debe intervenir el Estado.

Los tributos ambientales son aquellos impuestos, tasas y contribuciones especiales cuya estructura establece un incentivo a la protección ambiental, o bien compensa los daños ocasionados al medio ambiente por los sujetos que soportan la carga tributaria.

El tributo ecológico ideal no producirá recaudación cero. La falta de recaudación equivale a la ausencia total de la conducta gravada, y esto no se debe buscar por un tributo sino con una prohibición , sanciones y control administrativo.

La diferencia entre la tasa y el impuesto ecológico es que el impuesto no tiende a la cobertura de los costos de un servicio público relativo a bienes ambientales, sino a reducir o impedir emisiones que dañen al ambiente; el impuesto no se confronta con el precio sino con la prohibición reglamentaria.

La figura tributaria adecuada es el impuesto; la tasa se puede utilizar para autorizaciones, permisos, control de emisiones, servicios individualizados.

## **IMPUESTOS AMBIENTALES**

A efectos del desarrollo de los aspectos salientes de los mismos, se clasifican en:

- a) Impuestos especiales sobre productos,
- b) Impuestos generales sobre consumos e insumos,
- c) Impuestos sobre las emisiones,
- d) Impuestos diferenciales, subsidios e incentivos,
- e) Certificados Verdes,
- f) Permisos de Emisión-Licencias negociables,
- g) Depósitos reembolsables.

### a) IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE PRODUCTOS

Estos impuestos especiales sobre productos se aplican a bienes contaminantes, sea en al etapa industrial, del consumo o de residuo.

---

18 Pigou, A.C. “La economía del bienestar “, págs. 146 y sig. Madrid, 1946, Ediciones Aguilar.

El mismo se aplica sobre pesticidas, aceites lubricantes, azufre en los combustibles, fertilizantes, baterías, envases no retornables.

#### b) IMPUESTOS GENERALES SOBRE CONSUMOS E INSUMOS

Si se trata de vincular la imposición indirecta con el resultado ambiental, se puede indicar la propuesta de un impuesto sobre la contaminación añadida ( Value Added Pollution), vinculado a la contaminación , para incrementar el costo del producto y desalentar la demanda de consumo de los bienes y servicios que no sean aceptables en términos ambientales.

La función de un impuesto de este tipo es reducir la contaminación a nivel global sobre la capa de ozono.

#### c) IMPUESTOS SOBRE LAS EMISIONES

En los impuestos sobre las emisiones el hecho imponible lo configura la emisión de sustancias o gases contaminantes.

Las desventajas que surgen de la aplicación de este tipo de impuesto es:

que estos sistemas no guardan relación con los sistemas tributarios vigentes, y, que son difíciles de controlar, ya que deben ser monitoreados.

Se basan en la cantidad y/o calidad de las descargas contaminantes al ambiente. Los mismos se fijan en función del volumen de emisión y del grado de daño ecológico, denominados “impuestos de Pigou”.

#### d) IMPUESTOS DIFERENCIALES-SUBSIDIOS- INCENTIVOS

##### d.1) Impuestos diferenciales

Los impuestos diferenciales se emplean como incentivos en el área de transporte. Se aplican impuestos elevados a los vehículos contaminantes, para que se logre la compra de automóviles limpios. Esto se utiliza en muchos países para diferenciar los precios de las gasolinas, con un mayor valor para las que contienen plomo.

Estos impuestos forman parte de los sistemas tributarios, son incentivadores y aplican el principio PPP ( Pax Polluter Principle).

##### d.2) Subsidios

La diferencia entre un impuesto y un subsidio es que con el impuesto que se aplica a la empresa, la misma tiene un incremento de costos y una reducción de su producción. Pero con el subsidio puede ser un ingreso adicional sin efecto en la contaminación o quizás que provoque su aumento. Por ello, los subsidios se deben otorgar con la condición de que se reduzca la contaminación.

Esto, según MACON 19 , modifica el principio formulado por la OCDE, pasando de “el que contamina paga” a “paga el que es contaminado.” Y según que impuesto sea, hasta pueden pagar los que son contaminados y los que no lo son.

---

19 Op. Cit. en 17, página 46 . Conforme expresa Valls “.. el monto del subsidio debería ser tan alto como para disuadir al beneficiario de seguir dañando el ambiente, pero tan bajo como para que la comunidad no esté pagando más de lo que efectivamente vale la preservación ambiental que logre”, en Valls, Mario Francisco. Manual de Derecho Ambiental. Ugerman Editor, Buenos Aires, 2001, página 95.

Estos subsidios que se ofrecen a las empresas pueden consistir en una reducción tributaria- que puede ser una deducción especial en el impuesto a la renta sobre la parte del costo de equipos depuradores- a cambio de evitar la contaminación.

#### d.3) Incentivos

Los estímulos tributarios son incentivos económicos que tienen naturaleza tributaria. Con estos incentivos se puede financiar de manera indirecta la reconversión tecnológica empresarial para el cuidado del medio ambiente.

Los incentivos pueden ser préstamos con plazos especiales para los tomadores o tasas de interés reducidas con relación a los valores de mercado, desgravaciones impositivas o incentivos y premios por la eliminación de residuos o desechos.

#### e) CERTIFICADOS VERDES

Los certificados verdes son títulos negociables que justifican que los sujetos están empleando energías limpias, como la producción de energía eléctrica partiendo de una fuente renovable.

Esto produce dos efectos:

- \* se protege el medio y se evita el agotamiento de los recursos no renovables.
- \* las fuentes de energía renovable colaboran en la mitigación del cambio climático, ya que no liberan gases de efecto invernadero a la atmósfera.

#### f) PERMISOS DE EMISION. LICENCIAS NEGOCIABLES

En la reunión de Kyoto, Japón, en diciembre de 1997, 162 países convinieron en reducir las emisiones de dióxido de carbono y otros gases que producen el efecto de invernadero. Este "Protocolo de Kyoto" establece que los países industriales deben reducir en un 5,2 % sus niveles de emisión en el período 2008 a 2012 con relación a los niveles registrados en el año 1990. No ha sido uniforme este propósito, ya que la Unión Europea fijó una meta de reducción del 8 %, mientras que Japón y Estados Unidos acordaron reducir las emisiones en un 6 % y 7% respectivamente.

El dictado de este Protocolo implica que los países deberán evaluar qué costo de aplicación tendrá el mismo y qué política se deberá aplicar para cumplimentarlo. No existe un acuerdo internacional sobre las opciones de política para alcanzar las metas y cumplir los plazos que se establezcan, pero las autoridades deberán elegir entre dos instrumentos económicos: los impuestos ecológicos ( o ecotasas) o las licencias negociables como complemento de instrumentos de política más tradicionales como la intervención directa y la reglamentación ( denominadas "medidas de comando y control").

La mayoría de los países han recurrido con mayor frecuencia a los impuestos que a las licencias para controlar la contaminación. En Europa se están realizando proyecciones utilizando las ecotasas, pero se observa un creciente interés en experimentar con las licencias negociables, sobre todo considerando las metas de emisión que fija el Protocolo de Kyoto. 20

---

20 Norregaard, John- Reppelin Hill, Valérie "Control de la contaminación mediante el uso de impuestos y licencias negociables ", en Temas de Economía, y se basa en " Taxes and Tradeable Permits as Instruments for Controlling Pollution: Theory and Practice." Fondo Monetario Internacional, Washington, 2000. En el

## g) DEPÓSITOS REEMBOLSABLES

El consumidor paga un depósito al efectuar la compra. Al devolver o retornar el envase vacío a un centro de recuperación o desechos, percibe un reembolso del depósito, siendo el mismo la subvención.

Esta restitución se dirige a la reducción del daño ambiental que, de otra forma, se produciría en los desperdicios o vertidos ilegales.

La OCDE define este sistema como un depósito (tributo) recaudado sobre un producto potencialmente contaminante, a devolver cuando el envase se retorna a un almacén, o punto de tratamiento o reciclaje. Se puede utilizar en botellas, aceite lubricante usado, baterías de automóviles, pilas de mercurio, etc.

## OPCIONES TÉCNICAS TRIBUTARIAS

Un problema que se observa en la aplicación del principio “contaminador pagador” es la correcta determinación de la base imponible, ya que no se puede medir en forma objetiva el efecto producido por las contaminaciones por aire, agua y suelo .

El Estado debe establecer una adecuada asignación de los recursos privilegiando el bienestar social, y en el impuesto sobre la contaminación debe considerar su finalidad extrafiscal, ya que se debe aplicar una tasa que determine y refleje el costo social de la degradación ambiental.

En la aplicación de estos impuestos se debe considerar:

- \* una relación entre la base imponible y las consecuencias de la contaminación,
- \* que existan en forma eventual productos sustitutos de los que ocasionan la contaminación, y
- \* que si los sujetos sobre los que recae el impuesto modifican su proceso productivo se les otorgue algún beneficio tributario que aliente el cambio.

La política tributaria puede establecer ciertas modificaciones en los tributos ambientales, incorporando:

### *IMPUESTO A LA RENTA*

- \* Supresión de normas tributarias que ejercen un efecto negativo ambiental como los beneficios de extensión de áreas urbanas, de uso de automóvil <sup>21</sup> u otras actividades contaminantes.
- \* Incentivos mediante impuestos directos estableciendo exenciones.
- \* Amortizaciones aceleradas en inversiones en tecnologías limpias o de depuración <sup>22</sup>.

---

mes de diciembre de 2009 se desarrolló la XV Conferencia sobre cambio climático en Copenhague en el que existió un acuerdo final de la cumbre sin grandes avances con relación a las pautas del Protocolo de Kyoto.

<sup>21</sup> La ley de impuesto sobre la Renta en Alemania establece límites en la deducción de gastos por uso de vehículo propio para el desplazamiento de los profesionales, mientras que los gastos de transporte público justificados se pueden deducir en su totalidad (promoción del transporte público para la protección del ambiente), Herrera Molina, Pedro “Derecho Tributario Ambiental, La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario”, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid-Barcelona, 2000, pág. 302.

\* Deducción de provisiones ambientales 23.

### *IMPUESTO A LOS PRODUCTOS Y CONSUMOS*

\* Impuesto de vertidos: vinculados en forma directa con las cantidades medidas o estimadas de emisiones en el agua, aire, residuos sólidos y ruido.

\* Incentivos mediante impuestos indirectos estableciendo exenciones o disminuyendo las tasas de impuesto. (por ejemplo en el supuesto de residuos sólidos industrializados susceptibles de recuperación y en otros productos o actividades que mejoren el ambiente).

\* Impuestos sobre la fabricación de productos nocivos (abonos, baterías, bolsas de plástico, etc.); sobre azufre y carbono en los carburantes y sobre insumos contaminantes (fosfatos, cloro).

\* Impuestos sobre recipientes no reutilizables, sobre materiales no reciclables.

### *SISTEMA TRIBUTARIO*

Otorgar estabilidad fiscal a las actividades que se quieran promover. (Forestales)

Establecer exenciones a las rentas, consumos o patrimonios de los sujetos cuyo objeto social se relacione con producir mejoras en el medio ambiente.

Reducir impuestos para fomentar las inversiones en medio ambiente.

Se propicia una política tributaria que no pasa por una internalización puntual de costos ambientales, sino por el cambio de perfil de consumo hacia bienes y servicios compatibles con el desarrollo sostenible, orientando al consumidor hacia productos de menor impacto ambiental y desestimulando mediante el precio el consumo de los de mayor impacto ambiental.

### *LA REFORMA FISCAL AMBIENTAL*

En el camino hacia el desarrollo sostenible, se deben integrar las políticas económicas y ambientales, con una reforma fiscal ambiental orientada en dicho sentido.

Se deben coordinar la política ambiental y el marco fiscal, aunque estudios de la CEPAL 24 indican que la mayoría de los países en América Latina carecen de una plataforma operativa que permita la coordinación de políticas y desarrollo conjunto de instrumentos económicos entre autoridades ambientales y fiscales.

---

22 La legislación de Bélgica, Japón y Corea han previsto amortizaciones deducibles por un costo superior al de adquisición. Op. cit. en 21 pág. 303

23 En el ordenamiento alemán se permite la deducción de las provisiones (provisiones en el ordenamiento técnico argentino). A efectos de su deducción, el Tribunal Financiero alemán (Bundesfinanzhof) exige que los hechos que fundamentan la responsabilidad del sujeto pasivo hayan sido comunicados a las autoridades administrativas competentes. Op. cit. en 21, pág. 305

24 Acquatella, Jean "Construcción de una plataforma operativa para lograr mayor coordinación entre la política ambiental y el marco fiscal: El rol conjunto de las autoridades ambientales y autoridades fiscales". CEPAL, Taller de Política Fiscal y Medio Ambiente, Santiago de Chile, 2003.

Asimismo, Gago Rodríguez, Labandeira Villot y Rodríguez Méndez<sup>25</sup> indican tres fases en el diseño de las reformas fiscales verdes:

revisión profunda del sistema fiscal vigente, con un triple objetivo: la sustitución, bajo el principio de neutralidad fiscal, de los tributos que penalizan la mano de obra por impuestos sobre las actividades nocivas para el medio ambiente; la introducción en la imposición indirecta-en particular toda la que grava la energía- de nuevos argumentos o elementos ecológicos , y la eliminación de aquellos incentivos fiscales – deducciones, exenciones, amortizaciones anticipadas, etc- que promuevan la realización de actividades incompatibles con el concepto de entorno natural.

la creación e introducción de nuevos impuestos ecológicos en el ámbito de la imposición indirecta – por ejemplo impuestos sobre los fertilizantes o sobre aceites usados- y

en forma paralela a las dos primeras fases, la tercera fase consistiría en incorporar políticas de compensación y mitigación para los grupos más perjudicados por esta reforma fiscal verde.

En el **CUADRO 3** se incorpora un desarrollo efectuado por estos autores en el que se profundiza este análisis, con una fase inicial de revisión y adaptación del sistema fiscal vigente, una segunda y tercera fase de incorporación de nuevos impuestos ambientales y de otros instrumentos fiscales de política ambiental y una cuarta fase de medidas precautorias y compensatorias.

## **GRAVÁMENES AMBIENTALES EN LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES.**

La generación de residuos constituye un problema medioambiental de primera magnitud, constituyendo una “falla” del mercado, produciéndose los efectos externos o las externalidades. Las mismas se producen porque los agentes económicos cuya producción y/o consumo genera residuos, no consideran el perjuicio que los mismos causan a terceros.

Como un aspecto novedoso, se ha incorporado en el Código Fiscal año 2010 de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, por la Ley N° 3.393 (B.O. C.A.B.A. del 7 de Enero de 2010), en el Título IV Ter, ciertos gravámenes ambientales, en dos capítulos:

CAPÍTULO I. Impuesto a la generación de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclables.

CAPÍTULO II . Impuesto a la generación de residuos áridos y afines.

Las características de estos dos gravámenes se adjuntan en el **ANEXO 1.26**

---

<sup>25</sup> Gago Rodríguez,A., Labandeira Villot, X y Rodríguez Méndez, M “ Experiencia, efectos y pautas de diseño de reformas fiscales verdes: una puesta al día” Hacienda Pública Española, Monografía 2001, páginas 323 a 342.

<sup>26</sup> Ver al respecto el tratamiento de estos gravámenes ambientales , en Ferré Olive, Edgardo Héctor, “ Los nuevos gravámenes ambientales en la CABA”, Editorial La Ley, Práctica Profesional, N° 120, páginas 72-81,Junio 2010.



## **CONCLUSIONES**

1) Se debe prestar atención a la coordinación legislativa tributaria ambiental en el ámbito federal, regional, provincial y municipal con relación a la conservación de la naturaleza y su restauración.

2) Los impuestos ambientales tienen como objetivo influir en el comportamiento de los individuos. Muchas veces los impuestos que se relacionan con el medio ambiente se crean en primer lugar por razones fiscales y, en forma colateral, ayudan a incentivar un comportamiento que sea adecuado desde el punto de vista ambiental. Para el medio ambiente es de suma importancia que los instrumentos incidan en el comportamiento.

3) El tributo ambiental desarrolla la financiación del gasto social considerando la capacidad económica, discriminando entre los que tienen más o menos capacidad contaminante o descontaminante.

4) Las sumas recaudadas por ecotributos deben invertirse exclusivamente en gastos políticos ambientales, principalmente en el saneamiento del medio ambiente; es decir que los fondos aportados por el "contaminador pagador" sean utilizados en tareas de limpieza y no para financiar ocasionales déficits presupuestarios.

5) Una reforma fiscal ambiental debe estar orientada hacia el desarrollo sostenible; la misma se puede orientar a la eliminación de subsidios, la reestructuración de impuestos existentes y la introducción de nuevos impuestos ambientales.

6) En nuestro país se debe establecer una política tributaria ambiental que considere la aplicación de mecanismos administrativos o instrumentos económicos, considerando que por efecto de su aplicación disminuya la contaminación, con el fin de lograr la protección del ambiente y alcanzar el objetivo del Desarrollo Sostenible.

## **BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA**

Acquatella, Jean "Construcción de una plataforma operativa para lograr mayor coordinación entre la política ambiental y el marco fiscal: El rol conjunto de las autoridades ambientales y autoridades fiscales". CEPAL, Taller de Política Fiscal y Medio Ambiente, Santiago de Chile, 2003.

Agenda 21, Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo, Brasil, 1992.

Bifaretti, Marcela. Revista del Consejo Profesional en Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, CPCEBA, AÑO N° 7, N° 31, Junio 2006.

Bustamante Alsina, Jorge "Derecho Ambiental. Fundamentación y Normativa", Ediciones Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1995.

CEPAL (Comisión Económica para América Latina) "La Economía del Cambio Climático en América Latina y el Caribe, Síntesis 2009", Naciones Unidas, Comisión Económica para América Latina, 2009.

Costanza, Robert y otros autores “Una Introducción a la Economía Ecológica”, Compañía Editorial Continental, México, 1999.

Chervin, Mariela y Altieri, Carolina “Derecho de acceso a la Información Pública Ambiental: proceso de reglamentación de la Ley 25.831 ajustado al ordenamiento jurídico del derecho Argentino. Necesidad de un marco regional”, Revista de Derecho Ambiental N° 16, Abeledo Perrot, Argentina, Octubre/Diciembre de 2008.

Delacámara, Gonzalo “ Guía para decisores. Análisis económico de externalidades ambientales”, Naciones Unidas, CEPAL, Documento de Proyecto, , 2008.

Díaz, Vicente Oscar “ El carácter Extrafiscal de la Tributación y la imposición medioambiental”, Tratado de Tributación, Tomo II, Política y Economía Tributaria, Volumen 1, Director Vicente O. Díaz, Capitulo VI, “La Tributación Medioambiental”, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2004.

Ferré Olive, Edgardo Héctor, “ Impuestos Ambientales”, Boletín Impositivo AFIP, N° 146, Septiembre 2009.

Ferré Olive, Edgardo Héctor, “ Los nuevos gravámenes ambientales en la CABA”, Editorial La Ley, Práctica Profesional, N° 120, Junio 2010.

Franza, Jorge Atilio “ Tratado de Derecho Ambiental”, Ediciones Jurídicas, Buenos Aires, 2005.

Gago Rodríguez, Alberto., Labandeira Villot, Xavier y Rodríguez Méndez, Miguel “ Experiencia, efectos y pautas de diseño de reformas fiscales verdes: una puesta al día” Hacienda Pública Española, Monografía 2001.

Gago Rodríguez, Alberto; Labandeira Villot, Xavier y Rodríguez Méndez, Miguel, en “Imposición Ambiental y Reforma Fiscal Verde: tendencias recientes y análisis de propuestas” , Seminario de Economía Pública, Instituto de Estudios Fiscales, España, Marzo 2002.

Gallopin, Gilberto “Prospectiva ecológica de América Latina” en Realidad Económica N° 78, Buenos Aires, 1987.

Herrera Molina, Pedro Manuel “Derecho Tributario Ambiental, La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario”, Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A., Madrid-Barcelona, 2000.

IFA (International Fiscal Association(IFA), 47<sup>th</sup>. Congress “Environmental Taxes and Charges”, Proceedings of a Seminar held in Florence, Italy, 1993,VOL. 18d.

Macón, Jorge “Economía del Sector Público”, Ediciones Mc Graw –Hill Interamericana, Buenos Aires, 2000.

Magadán Díaz, Marta y Rivas García, Jesús “ Fiscalidad y medio ambiente en España”, Septem Ediciones, Oviedo, España, 2003.

Norregaard, John- Reppelin Hill, Valérie “Control de la contaminación mediante el uso de impuestos y licencias negociables “, en Temas de Economía, y se basa en “ Taxes and Tradeable Permits as Instruments for Controlling Pollution: Theory and Practice.” Fondo Monetario Internacional, Washington, 2000.

Perez, Daniel G. “La reforma fiscal verde y los tributos argentinos”, ,Universidad de Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas Centro de Investigaciones Tributarias, Director: Luis Omar Fernández, 2009.

Pigou, A.C. “La economía del bienestar ”, Ediciones Aguilar, Madrid ,1946.

Prada García, Aurelio de “Aspectos filosóficos de la problemática ambiental” en Obra colectiva “ La protección fiscal del medio ambiente. Aspectos económicos y jurídicos, Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, Madrid-Barcelona, 2002.

Rezk, Ernesto “Fallas de coordinación: desafíos de política para el federalismo fiscal-ambiental argentino”, Comisión Económica para América Latina (CEPAL) División de Desarrollo Sostenible y Asentamientos Humanos, Serie medio ambiente y desarrollo 115, Santiago de Chile, Noviembre 2005.

Sandmo, Agnar “Environmental Taxation and Revenue for Development”,United Nations University (UNU) , The World Institute for Development Economics Research (WIDER) , Discussion Paper No. 2003/86, , Finland, December 2003.

Siri, María Sonia “Fundamentos de Economía Ambiental”, EDICON, Fondo Editorial del CPCECABA, Noviembre 2009.

Valls, Mario Francisco. Manual de Derecho Ambiental. Ugerman Editor, Buenos Aires, 2001.

Yábar Sterling, Ana, y Herrera Molina, Pedro“La Protección Fiscal del Medio Ambiente” , Obra Colectiva, Marcial Pons , Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid- Barcelona, 2002.

## CUADRO 1 - NORMAS AMBIENTALES EN ARGENTINA

Tipo de norma: Nacional

Fuente - Referencia	Descripción. Contenido
Constitución Nacional	Artículos 41,43 y 124. Normas constitucionales de aplicación.
Código Civil	Artículos 200 a 203 Envenenamiento de agua potable, alimentos, medicinas.
Ley N° 13273	Defensa de la riqueza forestal
Ley N° 13577	Ley Organica de Obras Sanitarias de la Nación
Ley N° 20284	Plan de prevención de situaciones críticas de contaminación atmosféricas.
Ley N° 22190	Prevención y vigilancia de la contaminación.
Ley N° 22351	Parques Nacionales.
Ley N° 22428	Fomento a la Conservación de los Suelos.
Ley N° 24040	Control de fabricación y comercialización de sustancias que agotan la Capa de Ozono.
Ley N° 24051	Residuos peligrosos. La Resolución 253/94 establece el período de facturación y el monto de la tasa que deben abonar los generadores y operadores de Residuos Peligrosos.
Ley N° 24076	Marco regulatorio de la actividad de transporte y distribución de Gas Natural.
Ley N° 24195	Ley Federal de Educación.
Ley N° 24196	Ley de Inversiones Mineras.
Ley N° 24354	Sistema Nacional de Inversiones Públicas.
Ley N° 24449	Ley de Tránsito.
Ley N° 24585	Código de Minería.
Ley N° 24804	Ley Nacional de la Actividad Nuclear.
Ley N° 25018	Régimen de Gestión de residuos radiactivos.
Ley N° 25019	Régimen Nacional de Energía Eólica y Solar. Reglamentado por el Decreto N° 1597/1999.
Ley N° 25612	Gestión Integral de Residuos Industriales y de Actividades de Servicios.
Ley N° 25670	Gestión de los PCBs (sustancias denominadas bifenilos policlorados, trifenilos policlorados, bifenilos polibromurados y sus derivados).
Ley N° 25675	Política Ambiental Nacional. El Decreto 2413/2002 reglamenta el régimen con algunas observaciones parciales.
Ley N° 25688	Régimen de Gestión Ambiental de Aguas.
Ley N° 25743	Protección del Patrimonio Arqueológico y Paleontológico
Ley N° 25831	Régimen de Libre Acceso a la Información Pública Ambiental.
Ley N° 25877	Régimen Laboral. Balance Social.
Ley N° 25916	Gestión de Residuos Domiciliarios. Reglamentado por el Decreto 1158/2004-
Ley N° 26093	Régimen de Regulación y Promoción para la producción y

	uso sustentable de Biocombustibles.. Reglamentado por el Decreto 109/2007.
Ley N° 26123	Desarrollo de la tecnología, la producción, el uso y aplicaciones del hidrógeno como combustible y vector de energía.
Ley N° 26168	Ley de la Cuenca Matanza Riachuelo
Ley N° 26184	Energía Eléctrica Portátil. Pilas y Baterías. Su tratamiento.
Ley N° 26190	Régimen de Fomento Nacional para el uso de fuentes renovables de energía destinado a la producción de energía eléctrica. Reglamentado por el Decreto 562/2009.
Ley N° 26270	Promoción del Desarrollo y producción de la biotecnología moderna. Reglamentado por el Decreto 983/2007.
Ley N° 26331	Presupuestos Mínimos de Protección Ambiental de los Bosques Nativos. Reglamento por el Decreto 91/2009.
Ley N° 26354	Ley de la Navegación. Previsiones específicas para su aplicación en la Cuenca Matanza Riachuelo.

## CUADRO 2 - NORMAS AMBIENTALES EN LA CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

Tipo de Norma: Municipal

Fuente- Referencia	Descripción. Contenido
Constitución de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires	Libro Primero: Derechos, Garantías y Políticas Especiales. Título Segundo- Políticas Especiales. Capítulo IV. Ambiente. Artículos 26 a 30.
Ley N° 104	Acceso a la Información.
Ley N° 123	Evaluación Ambiental. Modificada por Ley N° 452.
Ley N° 154	Residuos Patogénicos
Ley N° 303	Acceso a la Información Ambiental
Ley N° 760	Prohibición de la producción y comercialización de las sustancias denominadas bifenilos policlorados, trifenilos policlorados, bifenilos polibromurados y sus derivados, denominados genéricamente PCBs.
Ley N° 1356	Preservación del recurso aire y prevención y control de la contaminación atmosférica.
Ley N° 1540	Contaminación Acústica
Ley N° 1556	Arbolado Público Urbano.
Ley N° 1687	Educación Ambiental.
Ley N° 1727	Regulación del proceso de limpieza a seco en tintorerías.
Ley N° 1854	Residuos Sólidos Urbanos, conocida como "Basura Cero".
Ley N° 2214	Residuos Peligrosos.
Ley N° 2594	Ley de Balance de Responsabilidad Social y Ambiental.

### CUADRO 3 - CONTENIDOS DE UN ESQUEMA GENERAL DE REFORMA FISCAL VERDE

<p>FASE INICIAL: Revisión y adaptación del sistema fiscal vigente.</p> <p>Imposición Directa tradicional: posibles propuestas de reducción de tipos en IRPF (Impuesto a la Renta Personas Físicas), Sociedades y Cotizaciones Sociales.</p> <p>Imposición Directa tradicional: revisión del sistema existente de reducciones e incentivos para adaptarlo al argumento ambiental.</p> <p>Imposición Indirecta sobre Hidrocarburos: adaptación de los impuestos especiales en vigor para graduarlos al factor contaminante relevante.</p>
<p>SEGUNDA FASE: Incorporación de nuevos impuestos ambientales.</p> <p>Incorporación de nuevos impuestos ambientales sobre la energía, completando los impuestos especiales existentes. Serán uno o varios impuestos directamente relacionados con el nivel de emisiones, que someterán a gravamen el uso como “inputs” de combustibles fósiles (gas, carbón, gas oil, calefacción) y la energía nuclear y eléctrica.</p> <p>Incorporación de nuevos impuestos ambientales sobre la utilización como “inputs” de otra serie de productos con efectos contaminantes negativos (fertilizantes, pesticidas, etc.).</p> <p>Incorporación de nuevos impuestos ambientales sobre la generación de residuos (impuestos sobre vertederos) y sobre la emisión de vertidos líquidos.</p> <p>Incorporación de nuevos tributos ambientales de perfil específico aplicados sobre consumos con efectos ambientales nocivos (pilas, baterías, bolsas de plástico, etc.).</p>
<p>TERCERA FASE: Incorporación de otros instrumentos fiscales de política ambiental.</p> <p>Exenciones concedidas a productos o consumos con efectos ambientales positivos.</p> <p>Reducciones en base para comportamientos energético-eficientes.</p> <p>Deducciones en cuota por la inversión en instalaciones de saneamiento y equipamiento energético-eficientes y por la adquisición de edificios y viviendas con esas condiciones.</p>
<p>CUARTA FASE: Medidas precautorias y compensatorias.</p> <p>Implantación gradual de los nuevos impuestos, con extensión progresiva de las bases imponibles y crecimiento de tipos impositivos en el tiempo, fijando tasa anual y período máximo de adaptación.</p> <p>Bonificaciones decrecientes para el sector productivo durante un período máximo, condicionando su concesión a los incrementos de carga producidos con la incorporación de los nuevos impuestos ambientales.</p> <p>Mecanismos redistributivos (incremento de mínimos vitales, elevación del mínimo exento, reducción de tipos marginales mínimos, etc.) para compensar la incidencia negativa de los nuevos impuestos ambientales en término de equidad.</p>

Fuente: Gago Rodríguez, Alberto; Labandeira Villot, Xavier y Rodríguez Méndez, Miguel, en “Imposición Ambiental y Reforma Fiscal Verde: tendencias recientes y análisis de propuestas” , Seminario de Economía Pública, Instituto de Estudios Fiscales, España, Marzo de 2002.

## ANEXO 1- GRAVÁMENES AMBIENTALES EN LA C.A.B.A. RESIDUOS.

CAPÍTULOS	<i>I- Impuesto a la generación de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclables.</i>	<i>II- Impuesto a la generación de residuos áridos y afines.</i>
Hecho Imponible	La generación de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclables, según lo establecido en el la Ley N° 1.854 abona anualmente el monto de la tabla establecida en la Ley Tarifaria.	La generación de residuos áridos, resto de obras, escombros, tierra y afines, según lo establecido en la Ley N° 1.854 queda sujeta a las disposiciones de este capítulo.
Sujeto Pasivo	Los generadores especiales de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclables definidos por la Ley N° 1.854, su reglamentación y normas complementarias.	Los generadores especiales de residuos áridos, resto de obras, escombros, tierras y afines definidos por la Ley N° 1.854, su reglamentación y normas complementarias que requieran permiso para realización de obras y/o declaren una demolición.
Base Imponible	Monto de la tabla establecida en la Ley Tarifaria.	El impuesto debe abonarse por cada metro cuadrado (m <sup>2</sup> ) que involucre la obra y/o demolición el importe fijado en la Ley Tarifaria.
Exenciones	Quedan exentos del pago del impuesto aquellos generadores especiales de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclables que generen una cantidad inferior a los un mil (1000) litros diarios promedio de residuos, en todos y cada uno de los lugares físicos (sucursales, boca de expendio, etc.)	Quedan exentos del pago del impuesto aquellos generadores que den un uso distinto de los residuos, promoviendo su reutilización, mediante los planes y acciones que deberán ser previamente aprobados por la autoridad de aplicación. La exención sólo rige para la parte de los residuos que se destinen a

	<p>donde se generen tales residuos. Sólo los contribuyentes que en ninguno de los lugares físicos donde generan residuos alcancen los 1000 (un mil) litros diario promedio estarán alcanzados por la exención.</p>	reutilización.
Momento del pago	<p>Los contribuyentes emitirán, una vez confeccionada la declaración jurada trimestral (establecida por la Resolución N° 63 de la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos (AGIP)) la boleta para el pago del impuesto calculado conforme a lo establecido en la citada resolución.</p>	<p>El pago de este impuesto debe realizarse en el mismo momento de abonar los derechos de delineación y construcción establecidos en el código fiscal.</p>
Disposiciones Generales	<p>El Ministerio de Espacio Público y Medio Ambiente es el encargado de la confección del padrón de los contribuyentes alcanzados por el impuesto, así como de las fiscalizaciones respecto de la presente ley. La Administración Gubernamental de Ingresos Públicos queda facultada a establecer la modalidad de ingreso del canon, así como a adoptar las medidas necesarias para su instrumentación.</p>	<p>La Autoridad de aplicación es el Ministerio de Espacio Público y Medio Ambiente.</p>