

Impuestos con Impacto Ambiental

El caso de los residuos

Dres. Andrés Hessdörfer y Horacio Viana

Facultad de Derecho, Universidad de
Montevideo

JORNADAS TRIBUTARIAS 2021



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA

Esquema de la presentación

- Base constitucional de los impuestos con fines ambientales.
- Experiencia uruguaya a nivel de impuestos vinculados con los residuos.
- Experiencias a nivel comprado sobre esta temática.

Base Constitucional de los Impuestos Ambientales

- *Impuestos ambientales* son aquellos que tienen como elemento trascendental de su hecho generador y base de cálculo: **(i)** la contaminación (emisiones/generación de residuos); **(ii)** la producción o comercialización de bienes o servicios potencialmente contaminantes.
- Nota característica tradicional de los impuestos: la *capacidad contributiva*. Principio subconsecuencial derivado del principio de igualdad – art. 8 de la Constitución (SCJ, S. N° 146/997).
- Finalidad natural de los impuestos: recaudar en base a la aptitude para afrontar las cargas públicas. ¿Puede perseguir fines distintos y centrarse en aspectos distintos de la capacidad contributiva?

Base Constitucional de los Impuestos Ambientales (cont.)

- La respuesta es afirmativa, en la medida que la finalidad *extrafiscal* perseguida por el impuesto en cuestión tenga soporte constitucional.
- En Uruguay es constitucionalmente admisible establecer impuestos que persigan fines ambientales y que desatiendan la capacidad contributiva.
- Dos contribuyentes con capacidades contributivas similares podrán soportar cargas tributarias distintas si el nivel de contaminación que generan es distinto, gravándose más severamente a quien afecte en mayor forma el ambiente.

Base Constitucional de los Impuestos Ambientales (cont.)

- También puede estructurarse la herramienta sobre la base de beneficios o incentivos tributarios (solución inversa).
- **Fundamento:** art. 47 de la Constitución (texto original introducido en la reforma de 1996) establece que “*La protección del medio ambiente es de interés general.*”.
- De todas maneras, en Uruguay el camino de la protección normativa del ambiente ha estado fundamentalmente centrado en la regulación, contralor estatal, prohibición, etc. (no a través de cargas impositivas).
- De acuerdo con el régimen constitucional uruguayo, en principio la potestad normativa para este tipo de impuestos es del Parlamento nacional (por las facultades restringidas para los GGDD conforme al art. 297).

Base Constitucional de los Impuestos Ambientales (cont.)

- Los GGDD podrían teóricamente -sobre algunas de las fuentes sobre las que pueden crear impuestos- darle una tónica ambiental (sin desnaturalizar el hecho generador). A modo de ejemplo, en materia de imposición sobre los vehículos o a la publicidad/propaganda.
- SCJ, con contribución inmobiliaria, no consideró ilegítima la extrafiscalidad que puede traer consigo las alícuotas progresivas por escalas (S. N° 84/2009).
- Sin embargo, **cuestión de residuos parece quedar fuera de las posibilidades de los GGDD** (producción y venta de bienes no forma parte de sus bases imponibles).
- A nivel comparado, es habitual encontrar soluciones a nivel descentralizado, teniendo en cuenta también que la contaminación no se distribuye geográficamente en forma uniforme. Distintos estados/provincias/regiones, enfrentan distintas realidades.

La situación de los residuos en la Ley N° 19.829 (cont.)

- Ley de Gestión Integral de Residuos (2019), incluyó específicamente normas impositivas en materia de protección del ambiente.
- En tal sentido, productos susceptibles de generar residuos de mayor contaminación fueron incorporados al ámbito del IMESI (conforme a lo que disponga el Poder Ejecutivo).
- El IMESI grava la primera enajenación y afectación al uso propio de algunos productos considerados suntuarios o eventualmente nocivos (*i.e.* tabaco), listados a texto expreso.

La situación de los residuos en la Ley N° 19.829 (cont.)

- En tal sentido, se previó la inclusión y una tributación elevada por IMESI (a fijar por el P.E., dentro del rango que le da la Ley), para los siguientes bienes:
 - Envases (monto fijo por unidad hasta 10 UI por kg).
 - Bandejas y cajas descartables para almacenar productos (hasta 180%).
 - Film (hasta 20%).
 - Utensilios descartables (hasta 180%).
 - Bolsas plásticas de un solo uso (hasta 180%).
- No grava a los productos en sí que puedan contener tales envases, bandejas o similares, sino a estos últimos como tales y por su potencial contaminante.

La situación de los residuos en la Ley N° 19.829 (cont.)

- Conforme con exposición de motivos, el propósito fue alcanzar a residuos que provienen del consumo masivo de bienes y que por su composición o características requieren de un tratamiento diferente.
- Del artículo 42 de la Ley (responsabilidad extendida) se desprende que el objetivo de gravarlos está en la búsqueda de prevenir la generación y promover la valorización de residuos.
- De esta manera, o la Ley establece la responsabilidad extendida en la gestión post-consumo por parte del fabricante o distribuidor, o lo grava con IMESI (alternativamente).
- IMESI en estos casos también busca dotar de recursos para la intervención Estatal en el proceso de gestión de residuos (comparecencia MEF al Senado del 15/05/2019).

Experiencias a nivel comprado sobre esta temática

Gestión de residuos

- Impuestos a los vertederos e incineradoras.
- Propósitos
- Estructuras
- Experiencia en Dinamarca, el Reino Unido y Francia

Productos individuales

- Plástico (Unión Europea, Reino Unido)
- Bolsas (Irlanda, Colombia)
- Embalajes (Dinamarca)
- Materias primas (Dinamarca)
- Botellas (Ecuador, Finlandia).

Cierre de presentación

JORNADAS TRIBUTARIAS 2021



Ministerio
**de Economía
y Finanzas**

DGI DIRECCIÓN
GENERAL
IMPOSITIVA

