

LA TRIBUTACIÓN AMBIENTAL EN GUATEMALA

PUBLICACIÓN ANTICIPADA

El Comité Editorial de la revista Iustitia aprueba la publicación anticipada del presente manuscrito dado que ha culminado el proceso editorial de forma satisfactoria. No obstante, advierte a los lectores que esta versión en PDF es provisional y puede ser modificada al realizar la corrección de estilo y la diagramación del documento.

ACCEPTED FOR PUBLICATION

The Editorial Board of Iustitia approves the early publication of this manuscript since the editorial process has been satisfactorily completed. However, it warns readers that this PDF version is provisional and may be modified by proof-reading and document layout processes.

La tributación ambiental en Guatemala

Environmental taxation in Guatemala

Ángel Estuardo Menéndez Ochoa

Abogado tributarista, Guatemala. Magíster En Derecho Constitucional, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Universidad Rafael Landívar, Ciudad de Guatemala, Guatemala.

aemenendez2001@yahoo.com

<https://orcid.org/0009-0001-5938-6206>

Cómo citar este artículo:

Menéndez Ochoa, A. E. (2024). La tributación ambiental en Guatemala. *Iustitia*, (23). <https://doi.org/10.15332/iust.v0i23.3098>

Resumen

Las sociedades modernas están evolucionando en cuanto a la utilización del Derecho Tributario no solo para fines recaudatorios, sino para lograr la protección de bienes jurídicos que, en muchos casos, su protección es ordenada en las normas constitucionales de estas sociedades. Sobre ello indica Ortega (2005) que el Derecho tributario puede también tener una finalidad la protección social y procuración de seguridad ante los nuevos peligros, es indudable que debe manejar nuevos conceptos, tal es el caso del concepto de «bien jurídico protegido» que se postula tanto en el Derecho penal, como en Derecho administrativo sancionador...la estructura del hecho imponible habrá de construirse teniendo en cuenta, en primer lugar, la protección de esos bienes jurídicos y sólo secundariamente en función de otros fines. Igualmente, los criterios de cuantificación del tributo deben ser acordes con ese propósito de «disuasión» o «desincentivación» de conductas lesivas y peligrosas, y no considerar preferentemente la capacidad económica de los particulares. Indica Ingunza (2009), que desde que hemos existido como humanidad, se ha venido alterando los ecosistemas, pero desde que se inició la Era Industrial, la escala de esas alteraciones ha sido cada vez mayor debido, en particular, al crecimiento demográfico, al creciente consumo de energía, la intensidad del uso del suelo, y al desempeño de otras actividades humanas que han ido lacerando al planeta cuyo resultado es la acumulación de calor. Una breve referencia al surgimiento del movimiento que resaltaba la importancia de la protección del medio ambiente, Küng (2000) indica que surgieron en los años setenta los primeros Verdes, que pusieron la ecología en el centro de su programa y exigieron una transformación radical de la sociedad industrial, los partidos establecidos adoptaron una actitud de rechazo, lo que condujo a que en 1980 se formara el partido de “los Verdes”, que, con valores fundamentales como

“ecológico-social, democracia de base, no violencia”. Ellos son expresión del cambio de paradigma, de modernidad a una posmodernidad no dispuesta ya a hacer de la naturaleza simple mercancía.

Palabras claves: Derecho tributario, protección, interés público, bien jurídico, medioambiente, legislación, extrafiscalidad, parafiscalidad, recursos.

Abstract

Modern societies are evolving in terms of the use of Tax Law not only for collection purposes, but also to achieve the protection of legal assets that, in many cases, their protection is ordered in the constitutional norms of these societies. Ortega (2005) points out that tax law can also have a purpose of social protection and security in the face of new dangers, it is unquestionable that it must handle new concepts, such is the case of the concept of "protected legal good" that is postulated both in criminal law and in administrative sanctioning law... The structure of the taxable event will have to be constructed considering, in the first place, the protection of those legal assets and only secondarily in terms of other purposes. Similarly, the criteria for quantifying the tax must be consistent with the purpose of 'deterring' or 'discouraging' harmful and dangerous conduct and must not give preference to the economic capacity of individuals.

Ingunza (2009) indicates that for as long as we have existed as humanity, ecosystems have been altered, but since the beginning of the Industrial Age, the scale of these alterations has been increasingly greater due to population growth, increasing energy consumption, the intensity of land use, and the performance of other human activities that have been lacerating the planet that result in the accumulation of heat.

A brief reference to the emergence of the movement that stressed the importance of environmental protection, Küng (2000) states that in the 1970s, the first Greens emerged, putting ecology at the centre of their programme, and demanding a radical transformation of industrial society, the established parties adopted an attitude of rejection, which led to the formation in 1980 of the "Greens" party, which, with fundamental values such as "ecological-social, grassroots democracy, non-violence." They are an expression of the paradigm shift, from modernity to a postmodernity no longer willing to turn nature into a mere commodity.

Key words: Tax law, protection, public interest, legal good, environment, legislation, non-taxation, para-taxation, resources.

Introducción

La totalidad de países han implementado políticas de Estado tendientes a preservar la calidad del medio ambiente. Según Bonell Colmenero (2007), que junto con la regulación del medio ambiente, y de las consecuencias producto de su incumplimiento, como son las tipificadas como sanciones penales o administrativas contenidas en las leyes, se admiten otros instrumentos económicos y jurídicos que no tienen

como finalidad la coacción social, sino que tienden a la adaptación de las actividades económicas al medio, a la búsqueda de la racionalidad en la producción y explotación, en definitiva, a la no contaminación o reducción del mismo a niveles tolerables. Son este tipo de políticas uno de los instrumentos económicos con fines ambientales que han sido reiteradamente propuestos como la solución más eficiente para abordar los problemas ambientales desde ya hace varias décadas. Entre los mencionados instrumentos se destacan los tributos ambientales, las deducciones para incentivar actividades y las subvenciones, que de manera directa o indirecta fuerza a las empresas a adaptarse a las finalidades de protección del medio ambiente.

El bien ambiental y el interés público

La Constitución Política de la República de Guatemala (1985), impone al Estado acciones concretas y eficientes para conservar un sano medio ambiente y un equilibrio ecológico, como lo podemos deducir de la lectura del artículo 97, que nos permitimos citar:

Artículo 97.- Medio ambiente y equilibrio ecológico. El Estado, las municipalidades y los habitantes del territorio nacional están obligados a propiciar el desarrollo social, económico y tecnológico que prevenga la contaminación del ambiente y mantenga el equilibrio ecológico. Se dictarán todas las normas necesarias para garantizar que la utilización y el aprovechamiento de la fauna, de la flora, de la tierra y del agua, se realicen racionalmente, evitando su depredación.

Adicionalmente a la disposición citada, en el artículo 119 de la Constitución, se enumeran obligaciones puntuales al Estado guatemalteco relacionadas con el tema medio ambiental, concretamente las siguientes:

Artículo 119.- Obligaciones del Estado. Son obligaciones fundamentales del Estado:

- c) Adoptar las medidas que sean necesarias para la conservación, desarrollo y aprovechamiento de los recursos naturales en forma eficiente;
- d) Velar por la elevación del nivel de vida de todos los habitantes del país, procurando el bienestar de la familia...

Indica Bonell Colmenero (2007) que:

Las constituciones modernas de los Estados incorporan al desarrollo humano como causa efectiva de la protección al medio ambiente. Esta vinculación se efectiviza en que las actividades productivas satisfagan las necesidades presentes sin comprometer a las generaciones futuras. En definitiva, el desarrollo humano es el objetivo de la preservación del medio ambiente, imponiendo límites a la actividad productiva, en tanto ésta comprometa la satisfacción de las necesidades de las generaciones presentes y venideras.

Denotamos de la lectura de las normas constitucionales, la existencia de un Bien Jurídico a tutelar, así como la existencia de, lo que la doctrina denomina El Bien Ambiental, el cual le pertenece a toda la

humanidad (no es exclusivo a los habitantes de un determinado lugar) el cual debe ser preservado o recuperado, actuando preventivamente o paliando los daños que ya se hubieren causado.

La ley ordinaria guatemalteca, concretamente la Ley de Protección y mejoramiento del Medio Ambiente, establece, en su artículo 1 que:

El Estado, las municipalidades y los habitantes del territorio nacional, propiciarán el desarrollo social, económico, científico y tecnológico que prevenga la contaminación del medio ambiente y mantenga el equilibrio ecológico....

La protección a este Bien Ambiental puede justificar la existencia de tributos que busquen, no tanto el recaudo impositivo, sino la protección de este bien, aun en perjuicio de alguno de los Principios Constitucionales que sustentan al Derecho Tributario. Sobre ese particular, la profesora García Frías⁶ nos indica que desde la óptica de considerar el recargo como un sobreimpuesto, estima que el sobreimpuesto extrafiscal no responde directamente al principio de capacidad económica, pero no vulnera el principio de capacidad contributiva, porque pretende la consecución de otros fines dignos de protección constitucional.

En relación con el Bien Ambiental, Rosembuj (2007) refiere este concepto así:

El bien ambiental es un bien inmaterial en cuanto entidad diferenciada de la cosa física o material que constituye su soporte o sustrato. El bien ambiental aparece como un bien público o colectivo, que no es solo imputable al Estado sino a la colectividad en general, a favor de la cual existe permanentemente el interés difuso a su goce o fruición y el deber correlativo de conservación. El bien ambiental es un bien inmaterial, un intangible, que alimenta la producción en conjunto creando valor por su propia influencia y despliegue.

Este bien ambiental produce a la colectividad beneficios económicos, culturales, sanitarios que se reflejan en la calidad de vida de quienes conforman esa colectividad que debe ser utilizado con responsabilidad, procurando siempre su conservación para su continuidad y reproducibilidad, por medio del uso sostenible.

Existe toda una ciencia jurídica que se desarrolla la normativa y las disposiciones administrativas y procedimentales relacionadas con el tema del medio ambiente, concretamente el Derecho Ambiental. Para el Profesor Guillermo Cano, citado por la abogada Arrecis (1992) quien expone:

El derecho ambiental comprende normas legales referentes al uso y conservación de todos los bienes, fenómenos y elementos relacionados con el hombre, el entorno natural, el entorno creado y los fenómenos naturales producidos o inducidos por el hombre, en tanto influyan en la calidad del entorno desde el punto de vista del interés humano; la doctrina conducente a su formulación e interpretación, las decisiones jurisprudenciales, y los usos y costumbres correlativos. Todo ello, aun cuando tales normas no estén consolidadas en un solo cuerpo normativo, pues lo que constituye

el derecho ambiental son los principios jurídicos comunes a todas esas situaciones, a más de las normas positivas ambientales.

La experiencia legislativa guatemalteca en tributación medioambiental

Al momento de elaborar este trabajo, en Guatemala, no existe ningún tributo que tenga como su hecho generador algún acto o situación concreta vinculada con el Bien Ambiental, o que el fruto de su recaudación se invierta directamente en acciones de prevención o restitución de este bien. Del estudio de la legislación guatemalteca, encontramos algunos antecedentes de disposiciones legales que han otorgado y otorgan ciertos beneficios tributarios. Entre ellos, podemos mencionar los siguientes:

Incentivos a la generación eléctrica utilizando fuentes de energía renovable

Por medio del Decreto número 52-2003 del Congreso de la República, se establece la Ley de Incentivos para el Desarrollo de Proyectos de Energía Renovable; esta norma otorga incentivos fiscales, concretamente, la exención del Impuesto al Valor Agregado, derechos arancelarios y tasas relacionadas con la importación de maquinaria y equipo así como la exención en el pago del Impuesto Sobre la Renta a favor de las personas individuales o jurídicas que desarrollen directamente los proyectos de generación de energía utilizando fuentes renovables.

El Ministerio de Energía y Minas de la República de Guatemala (2018), define los recursos energéticos renovables como aquellos recursos que tienen como característica común que no se terminan, o que se renuevan por naturaleza. Dentro de estos de estos recursos se tienen las energías hidráulica, geotérmica, eólica, solar (térmica y fotovoltaica) y la biomásica (leña, carbón vegetal, bagazo de caña de azúcar, biocombustibles y residuos urbanos, forestales, agrícolas y estiércol). Dentro de las ventajas que tiene la generación eléctrica utilizando estas fuentes está, entre otras, el hecho que no produce emisiones de CO₂ y otros gases contaminantes a la atmósfera.

Esta disposición legal ha motivado la inversión en proyectos de generación eléctrica aprovechando sus recursos naturales y en respeto al medio ambiente, denotando que cada incremento sostenido de generadores de energía eléctrica utilizando fuentes renovables, que le ha permitido al país, exportar energía a sus vecinos.

Carencia de disposiciones legales que establezcan la extrafiscalidad o parafiscalidad medioambiental en Guatemala

Al referirse a los fines parafiscales o extrafiscales, Collado Yurrita (2007), revela que:

Se ha dicho que va unido al nacimiento del Estado moderno con un fuerte intervencionismo en la vida pública lleva aparejada como consecuencia inmediata el incremento de los costos que desbordan las previsiones presupuestarias.

Rivas Nieto (2013), al referirse a la extrafiscalidad de los tributos expone que:

En la actualidad, en nuestro Estado social y democrático de Derecho, la función del tributo no es únicamente la fiscal de la cobertura de los gastos públicos, sino que también pueden perseguir otros fines públicos constitucionalmente legítimos no fiscales y asignados a los poderes públicos, denominándose finalidad extrafiscal.

Ante ello, es plenamente justificable que los tributos se utilicen como herramienta para la protección de bienes jurídicos protegidos por el Estado, como la salud y vida, el medio ambiente, el comercio, la seguridad social, entre otros. Ello trae como consecuencia que acuda a un mecanismo de financiación cómodo, o bien, el costo del tributo se utiliza para desestimular alguna actividad o cargar un determinado producto que pueda afectar este tipo de bienes jurídicos tutelados.

Lamentablemente en Guatemala, las leyes sustantivas que establecen impuestos concretos, como por ejemplo la Ley del Impuesto a la Distribución de Petróleo Crudo y Combustibles derivados del Petróleo, Decreto 38-92 del Congreso de la República, no justifica en los disposiciones considerativas (considerandos), la protección al medio ambiente, ni en el destino de lo recaudado por dicho impuesto; únicamente se establece que un pequeño porcentaje de lo recaudado se entregará a las Municipalidades del país y al Ministerio de Comunicaciones, para la mejora de las infraestructuras viales.

En cuanto al Impuesto sobre Circulación de Vehículos Terrestres, Marítimos y Aéreos, cuya ley que contiene se identifica como el Decreto Número 70-94 del Congreso de la República; grava los vehículos considerando únicamente el valor y uso de los mismos; sin considerar el impacto contaminante en cuanto a la emisión de CO₂, años de uso, tipo de combustible u otros criterios.

Un impuesto vigente la legislación guatemalteca, que de cierta manera buscó satisfacer un fin parafiscal en el ámbito medio ambiental, es el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres (Libro II, de la Ley de Actualización Tributaria, Decreto número 10-2012 del Congreso de la República); pues en su artículo 109, se prohibía la importación e inscripción en el Registro Fiscal de Vehículos de la Administración Tributaria de automotores usados con más de diez años de antigüedad con respecto al año en curso y quince años de antigüedad en relación a vehículos de un cilindro; dicha prohibición también se extendía a los vehículos automotores colisionados o chocados que no permitan su circulación. Nos damos cuenta de que, dichas medidas tendrían por objeto permitir la circulación de vehículos antiguos que, por su condición, emiten mayor cantidad de contaminantes ambientales y con los vehículos colisionados, estos representan un factor de riesgo, pues no obstante sean reparados, pueden existir defectos estructurales que pueden ser un factor de inseguridad vial.

Lamentablemente los legisladores no justificaron la emisión de la ley o del impuesto en particular y principalmente las medidas prohibitivas aludidas, indicando que se buscaba, con esas medidas, satisfacer la necesidad de una mayor protección medioambiental, o bien, la seguridad vial, pero no la norma impositiva no refirió que también protegería otros bienes jurídicos como los mencionados. Esa omisión legislativa dio como consecuencia que, parte del artículo aludido fue declarado inconstitucional por parte de la Corte de Constitucionalidad, por medio de la sentencia de fecha 18 de junio de 2013, emitida dentro del expediente 2959-2012; que en uno de sus considerandos se indica:

...en el presente caso, en cuanto a las prohibiciones para importar e inscribir vehículos en el Registro Fiscal de Vehículos, reguladas en la norma objetada, no se aprecia que ello denote que el Impuesto Específico a la Primera Matrícula de Vehículos Automotores Terrestres sea un tributo extrafiscal, pues se advierte del propio hecho generador, que su función es preponderantemente recaudatoria, porque tiene como fin recaudar fondos para financiar el gasto público.

Adicionalmente se comenta que, para la determinación de este impuesto no se considera en lo absoluto, la emisión de contaminantes por parte del vehículo cuya primera inscripción en el Registro Fiscal da nacimiento a la obligación tributaria con relación a este impuesto.

La necesidad de desarrollar la parafiscalidad medioambiental en Guatemala

Las distintas instituciones del sector público guatemalteco deben tener conciencia de la necesidad de velar y proteger el medio ambiente y para ello, las distintas Políticas Públicas deben ser revisadas y estar relacionadas a efecto sean instrumentos para el desarrollo social y económico de la población; aspecto que se ve respaldado con los razonamientos considerativos y en sí, el contenido de la sentencia emitida por la Honorable Corte de Constitucionalidad, dentro del expediente número 5956-2016, en la cual, se declaró sin lugar, la acción de inconstitucionalidad general planteada por la poderosa Cámara de Industria de Guatemala, en contra de algunos extractos del Acuerdo Municipal 111-2016 del Concejo Municipal de San Pedro La Laguna, departamento de Sololá, de fecha 2 de septiembre de 2016; pues por medio de dicho Acuerdo se delimita la venta de bolsas plásticas, duroport, pajillas y derivados no reutilizables en dicho municipio, encuentra su justificación en los principios que rigen la Constitución Política de la República de Guatemala y en la serie de estándares internacionales en tema medioambiental.

Conclusión

Es imperioso que la Política Fiscal y la Política de Protección del Medio Ambiente, se interrelacionen y se genere de ello acciones de estado puntuales; principalmente la proposición de leyes impositivas en las cuales los hechos generadores y las restantes bases de recaudación, estén en relación a la

protección del Bien Ambiental, cargando impositivamente las prácticas contaminantes y, en contraposición, favoreciendo, con cargas menores, las prácticas que reduzcan, atenúen o eviten la contaminación ambiental.

Ejemplo de ello puede ser la modificación al Impuesto al Valor Agregado, estableciendo una tarifa superior a la comercialización de aquellos productos considerados como altamente contaminantes y considerar la reducción de la tasa en productos biodegradables. Gravar en consideración al daño ambiental, la distribución de combustibles (cargando más el diésel), los vehículos (circulación y primera matrícula), los insumos agrícolas, favorecer el uso de envases retornables; entre otras acciones.

Adicionalmente es pertinente analizar la utilización para fines agrícolas e industriales de recursos estratégicos para el bienestar y el desarrollo del país como lo es el uso del agua; pues en la actualidad terratenientes y la agroindustria, utiliza buena parte del caudal de los ríos del país para el riego de plantaciones, que en gran parte es monocultivo; sin que se pague por ese uso; debiéndose desarrollar un esquema impositivo para el respecto, ello dentro del marco constitucional.

Referencias

- Arrecis López, Grisel Renée. *Estudio de derecho ambiental comparado y guatemalteco*. Artículo incluido en el número 35 de la revista del Colegio de Abogados y Notarios de Guatemala. enero-junio de 1992. Guatemala.
- Bonell Colmenero, Ramón. *El protocolo de Kioto y la tributación ambiental*. Anuario jurídico y económico escurialense, xl (2007) 71-100. España, 2007.
- Baena Aguilar, Ángel. *Nuevos impuestos ambientales*. Documento electrónico. Tomado de: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=610428> España, 1998.
- Collado Yurrita, Miguel Ángel y compañeros. *Derecho tributario, parte general. atelier*. Segunda edición, septiembre de 2007. Barcelona, España.
- Franciskovic Ingunza, Millitza. *Perspectivas del derecho ambiental internacional, aspectos críticos*. Documento electrónico tomado de: https://scholar.google.com.pe/citations?view_op=view_citation&hl=es&user=umaqj1kaaaaj&citation_for_view=umaqj1kaaaaj:klatu1dfn6uc
- Küng, Hans. *Una ética mundial para la economía y la política. fondo de la cultura económica. primera edición en español*. México. 2000.
- Ortega Maldonado, Juan Manuel. *Tasas sobre molestias y riesgos permitidos. libro de investigaciones jurídicas. número 1/05. instituto de estudios fiscales*. España, 2005. documento electrónico visto en la página siguiente: http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/libros/investig_juridicas/invjuridica01_05.pdf

Rosembuj, Tulio. *Los impuestos ambientales en las comunidades autónomas. cuadernos de sostenibilidad y patrimonio natural*. España. 2007.

Rivas Nieto, Estela. *La protección de medio ambiente y la extrafiscalidad en España*. documento electrónico visto en la siguiente dirección electrónica: <https://international.vlex.com/vid/medio-ambiente-extrafiscalidad-espaa-434385694>

Ministerio De Energía Y Minas. *Las energías renovables en la generación eléctrica en Guatemala*. Guatemala, julio de 2018. visto en la siguiente dirección: <http://www.mem.gob.gt/wp-content/uploads/2018/07/energ%C3%ADAS-renovables-en-guatemala.pdf>