



ESCUELA UNIVERSITARIA DE POSGRADO

**LOS FUNDAMENTOS DE LOS PRINCIPIOS DEL DEBER DE CONTRIBUIR Y
CONTAMINADOR PAGADOR PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS
AMBIENTALES EN EL PERÚ**

**Línea de investigación:
Procesos jurídicos y resolución de conflictos**

Tesis para optar el grado académico de Doctor en Derecho

Autor

Fernández Muro, Víctor Andrés

Asesor

Espinoza Herrera, Edward

ORCID: 0000-0002-8214-2162

Jurado

Valcarcel Aragon, Mario Sabino Rodolfo

Delgado Mejia, José Abelardo

Salazar Vargas, Lucy María

Lima - Perú

2025

LOS FUNDAMENTOS DE LOS PRINCIPIOS DEL DEBER DE CONTRIBUIR Y CONTAMINADOR PAGADOR PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS AMBIENTALES EN EL PERÚ

INFORME DE ORIGINALIDAD

23%

INDICE DE SIMILITUD

21%

FUENTES DE INTERNET

8%

PUBLICACIONES

6%

TRABAJOS DEL
ESTUDIANTE

FUENTES PRIMARIAS

1	hdl.handle.net Fuente de Internet	7%
2	repositorio.upao.edu.pe Fuente de Internet	1%
3	idoc.pub Fuente de Internet	1%
4	repositorio.uasb.edu.ec Fuente de Internet	1%
5	www.nuevaleislacion.com Fuente de Internet	1%
6	Gonzales, Antenor Jose Escalante. "El Principio Constitucional de Igualdad en Materia Tributaria en la Jurisprudencia Oscilante y Relevante del Tribunal Constitucional Desde 1996 Hasta el 30 de Junio de 2020", Pontificia Universidad Catolica del Peru - CENTRUM Catolica (Peru), 2022 Publicación	1%



Universidad Nacional
Federico Villarreal

VRIN | VICERRECTORADO
DE INVESTIGACIÓN

ESCUELA UNIVERSITARIA DE POSTGRADO

LOS FUNDAMENTOS DE LOS PRINCIPIOS DEL DEBER DE CONTRIBUIR Y CONTAMINADOR PAGADOR PARA LA CREACIÓN DE TRIBUTOS AMBIENTALES EN EL PERÚ

Línea de investigación:

Procesos jurídicos y resolución de conflictos

Tesis para optar el grado académico de:

Doctor en Derecho

Autor

Fernández Muro, Víctor Andrés

Asesor

Espinoza Herrera, Edward

ORCID: 0000-0002-8214-2162

Jurado

Valcarcel Aragon, Mario Sabino Rodolfo

Delgado Mejia, José Abelardo

Salazar Vargas, Lucy María

Lima – Perú

2025

Dedicatoria

A mi Madre,

por ser la motivación de mi vida
y enseñarme que la disciplina
es la clave para todo.

A mi Padre,

por enseñarme desde niño
que en la construcción del amor propio
y el auto respeto, puedo conseguir mis metas.

A Carla,

por ser mi amiga y
estar presente en todo
momento como una hermana.

A Juan,

por su valiosa amistad
que me irradia luz
en mis momentos de oscuridad.

Agradecimientos

Al Dr. Marco Huamán Sialer,
por su apoyo de siempre
en mi crecimiento profesional.

Al Mg. Jorge Sarmiento Díaz,
por la generosidad en compartir
sus conocimientos.

Al Mg. Williams Vásquez Rosales,
por su apoyo y coordinaciones
para la presente investigación.

Al Dr. Daniel Yacolca Estares,
por su amabilidad y confianza
en el apoyo de la presente tesis.

ÍNDICE

Resumen.....	vii
Abstract.....	viii
I. INTRODUCCIÓN	1
1.1. Planteamiento del problema	2
1.2. Descripción del problema	3
1.3. Formulación del problema	8
1.3.1. Problema General	8
1.3.2. Problemas Específicos	8
1.4. Antecedentes	9
1.4.1. Antecedentes Internacionales.....	9
1.4.2. Antecedentes Nacionales.....	11
1.5. Justificación de la investigación	12
1.5.1. Justificación teórica de la investigación.....	12
1.5.2. Justificación práctica de la investigación.....	12
1.5.3. Justificación metodológica de la investigación.....	13
1.5.4. Justificación legal de la investigación.....	13
1.6. Limitaciones de la investigación	13
1.7. Objetivos de la investigación	13
1.7.1. Objetivo General.....	14
1.7.2. Objetivos Específicos	14
1.8. Hipótesis	14
1.8.1. Hipótesis General.....	14
1.8.2. Hipótesis Específicas.....	15

II. MARCO TEÓRICO	16
2.1. Marco conceptual	16
2.1.1. El Principio del Deber de Contribuir... ..	16
2.1.1.1. La Capacidad Contributiva.....	21
2.1.1.2. La Extra Fiscalidad del Tributo.....	29
2.1.1.3. El Principio de Solidaridad.....	37
2.1.2. El Principio Contaminador Pagador.....	40
2.1.2.1. La Política Ambiental.....	45
2.1.2.2. La Responsabilidad Social Empresarial.....	48
2.1.2.3. El Desarrollo Sostenible.....	51
2.2. Marco Filosófico.....	56
2.3. Definición de términos	58
III. MÉTODO	60
3.1. Tipo de investigación	60
3.2. Población y muestra.....	60
3.3. Operacionalización de variables.....	61
3.4. Instrumentos.....	63
3.5. Procedimientos.....	63
3.6. Análisis de datos.....	65
3.7. Consideraciones éticas.....	65

IV. RESULTADOS.....	67
V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS.....	106
VI. CONCLUSIONES.....	113
VII. RECOMENDACIONES.....	114
VIII. REFERENCIAS.....	115
IX. ANEXOS.....	123

RESUMEN

El objetivo fue determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador que permitan la creación de tributos ambientales en el Perú 2025. Se realizó un análisis documental de las leyes tributarias ambientales de los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia; se aplicó una entrevista a una muestra de expertos en materia de derecho tributario. Los resultados mostraron las leyes tributarias ambientales en dichos países, evidenciando sus aspectos materiales, relacionados a la carga tributaria por la utilización de carbono, vehículos motorizados de transporte terrestre, emisión de gases tóxico, y envases de plástico no reutilizables; sus aspectos subjetivos, referidos a los sujetos del impuesto; sus aspectos temporales, concernientes al momento de la declaración y pago del impuesto; y los aspectos espaciales, relativos al ámbito territorial en donde se aplican los tributos creados, los cuales reflejan la similitud de crear una carga tributaria a los sujetos que realizan actividades lesivas al medio ambiente, diferenciándose cada una de ellas en el objeto que se pretende gravar; en la entrevista efectuada a tales expertos, se expresó la necesidad imperante de la creación de tributos ambientales en el Perú, y se señaló además que deben tener la característica de instrumentos extrafiscales. Se identificaron los fundamentos jurídicos de los principios referidos al deber de contribuir y contaminador pagador para la creación de normatividad legal sobre dicha materia. Asimismo, se observó que diversos países, tanto a nivel sudamericano y europeo ya cuentan con legislación tributaria ambiental homogénea que grava actividades económicas contaminantes.

Palabras clave: Principios, deber, contributivo, contaminador, potestad.

ABSTRACT

The objective was to determine the foundations of the principles of the duty to contribute and polluter pays that allow the creation of environmental taxes in Peru, 2025. A documentary analysis of the environmental tax laws of the countries of Colombia, Chile, Ecuador, Spain and Italy was carried out.; An interview was applied to a sample of experts in tax law. The results showed the environmental tax laws in these countries, evidencing their material aspects, related to the tax burden for the use of carbon, motorized land transport vehicles, toxic gas emissions, and non-reusable plastic containers; its subjective aspects, referring to the subjects of the tax; its temporal aspects, concerning the moment of declaration and payment of the tax; and the spatial aspects, relative to the territorial scope where the created taxes are applied, which reflect the similarity of creating a tax burden on the subjects who carry out activities harmful to the environment, each of them differentiating in the object that is intended to be taxed. ; In the interview carried out with these experts, the prevailing need for the creation of environmental taxes in Peru was expressed, and it was also pointed out that they must have the characteristic of extra-fiscal instruments. The legal foundations of the principles referring to the duty to contribute and polluter pays were identified for the creation of legal regulations on said matter. Likewise, it was observed that various countries, both at the South American and European levels, already have homogeneous environmental tax legislation that taxes polluting economic activities.

Keywords: Principles, duty, contributory, polluting, power.

I. INTRODUCCIÓN

Los Principios denominados Deber de Contribuir y Contaminador Pagador han sido objeto de investigación en innumerables estudios por profesionales del derecho en el ámbito del derecho tributario y el derecho ambiental, respectivamente. No obstante, la presente investigación busca desarrollar ambos principios de forma conjunta, tomando en consideración la legislación comparada, de modo que se obtengan los fundamentos que tales principios convengan para la creación de tributos ambientales en el Perú.

Al respecto, se debe indicar que si bien diversas investigaciones han planteado la posibilidad de crear tributos ambientales en nuestro país, al amparo del marco regulatorio ya existente; sin perjuicio de ello, y con el respeto de tales estudios, se ha observado que no han planteado los fundamentos de los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador que sean claros y sólidos para la creación de dichos tributos, máxime si el Estado, tanto el Poder Ejecutivo vía delegación de facultades, así como el Poder Legislativo mediante la emisión de leyes, se han mostrado débiles y reticentes en sustentar su creación, por lo que se aprecia que pese a existir la normatividad constitucional y legal que garantiza y protege el entorno ambiental, aún se carece de conocimiento que sirva al legislador como sustento para crear leyes que establezcan tributos ambientales, y que estas no sean declaradas inconstitucionales por el Tribunal Constitucional ante una potencial demanda frente a dicha institución.

En ese orden de ideas, en base a un análisis exhaustivo de las variables objeto de estudio, de la lectura de la legislación comparada y de las opiniones que se extraigan de las entrevistas a expertos en la materia, la presente tesis tendrá como objetivo principal, determinar los fundamentos de los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador para la creación de tributos ambientales en el Perú.

1.1. Planteamiento del problema

Los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador son principios básicos del derecho tributario y del derecho ambiental, respectivamente. Respecto al primero de ellos, se han planteado diversas concepciones doctrinarias, partiendo desde una visión constitucional que establece que todos tenemos el deber de pagar tributos, y posteriormente, modernizando dicho concepto, se ha establecido un aspecto adicional, referido al deber de colaborar con la información a la Administración Tributaria. En cuanto al segundo principio en mención, su desarrollo se destaca no solamente a nivel nacional con las leyes internas, sino también en tratados y convenios internacionales, siendo que, sin perjuicio del espacio de su concepción, existe la comunión conceptual en definirlo como el principio tiene por objeto que todo agente económico contaminante, pague por el daño causado al medio ambiente, esto es, desde un punto de vista sancionador.

Al respecto, el Perú si bien ha creado legislación que busca la protección del medio ambiente, tanto a nivel administrativo, estableciendo multas, así como penal, planteando hipótesis punibles que conlleven a delitos ambientales, no obstante, en el ámbito tributario que es también un instrumento del *Ius Imperium* que goza el Estado Peruano, no se ve reflejada su utilización para menguar la problemática de la contaminación ambiental desarrollada por los agentes económicos, verbigracia, las empresas que realizan actividades extractivas de recursos naturales.

Únicamente se observa que a partir del 1 de agosto de 2019 entró en vigencia la Ley N° 30884, que creó el impuesto al consumo de las bolsas de plástico, teniendo como finalidad

contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente, siendo que en su artículo 12 se estableció un impuesto al consumo de las bolsas de plástico y que constituye un ingreso al tesoro público, siendo dicho impuesto de S / 0.50 desde el año 2023 en adelante.

Es necesario señalar que si bien dicha iniciativa materializada en la referida ley, permite evidenciar una real preocupación por parte del Congreso de la República, por los daños que se producen al medio ambiente, y que con dicha norma se pretende disuadir la conducta dañina de los agentes económicos por la utilización de bolsas plásticas, sin embargo, ello no resulta suficiente para atenuar de manera eficaz el avance de los daños causados.

Al respecto se observa que, a nivel internacional, diversos países tanto europeos y americanos ya vienen creando tributos con fines extrafiscales para con el objetivo de reconducir las conductas dañinas al medio ambiente hacia conductas saludables en beneficio del desarrollo sostenible. Siendo que, para dicho fin, se aprecia que se han basado en los fundamentos que plantean la constitución, las leyes, los tratados y convenios internacionales suscritos para la creación de tributos ambientales.

En ese sentido, la presente investigación busca resolver, entre otros problemas específicos, el problema consistente en conocer cuáles son esos fundamentos para que los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, permitan la creación de tributos ambientales en el Perú.

1.2. Descripción del problema

La presente investigación observa que, como diagnóstico, la contaminación ambiental es una problemática latente a nivel mundial y los Estados deben utilizar todos los instrumentos jurídicos que les franquea la Constitución y las leyes para mitigar tal situación. Al respecto, en las últimas décadas, la mayoría de los países viene adoptando medidas para combatir esta situación, tales como la celebración de instrumentos legales internacionales como tratados y convenios que obligan a los estados suscritos, a ejecutar acciones que coadyuven a aplacar el impacto del denominado calentamiento global.

La legislación tributaria peruana carece de la regulación sobre tributación ambiental que sirva como un instrumento disuasivo frente a los desequilibrios y daños ocasionados al medioambiente. Sin embargo, tal como se ha señalado anteriormente, como muestra de una preocupación y acción concreta sobre los perjuicios generados, a partir del 1 de agosto de 2019 entró en vigencia la Ley N° 30884, que creó el impuesto al consumo de las bolsas de plástico, teniendo como finalidad contribuir en la concreción del derecho que tiene toda persona a gozar de un ambiente equilibrado al desarrollo de su vida, reduciendo para ello el impacto adverso del plástico de un solo uso, y de otros contaminantes similares, en la salud humana y del ambiente.

La preocupación sobre los daños al medio ambiente está tomando mayor relevancia desde hace varias décadas a nivel mundial, y tal como sucede en diversos países realmente enfocados en menguar dichos deterioros, han considerado al tributo como un instrumento extrafiscal, esto es, que sin un afán recaudatorio permita dirigir las conductas de los sujetos económicos que resulten nocivas, a conductas saludables en búsqueda del óptimo desarrollo

sostenible, tanto en el aspecto ambiental, así como en los aspectos sociales y económicos, que en ese sentido, permitan proteger y garantizar a nuestras futuras generaciones.

En ese marco, el Perú ha planteado a nivel constitucional y legal la protección del medio ambiente, tal como lo dispone el numeral 22 del artículo 2° la Constitución Política del Perú, que reconoce como derecho fundamental al goce de un ambiente equilibrado y adecuado para el desarrollo de nuestras vidas; de igual modo, de conformidad con el numeral 6, del artículo 1° del Código del Medio Ambiente y los Recursos Naturales, aprobado por el Decreto Legislativo N° 613, preceptúa que los costos de la prevención, vigilancia, recuperación y compensación del deterioro ambiental corren a cargo del causante del perjuicio; y de igual modo, el artículo 2 de dicho código, establece que el régimen tributario garantizará una efectiva conservación de los recursos naturales, su recuperación y la promoción del desarrollo sostenible. No obstante, mucho más allá de ser normas declarativas, se aprecia que no existen bases jurídicas, esto es fundamentos sólidos que no admitan dudas para la implementación constitucional y legal de tributos ambientales que permitan ser un instrumento disuasivo de las conductas contaminantes y de tal modo, que coadyuven a un crecimiento económico sostenible en el país.

Cabe señalar que, en nuestro país, los tributos son normalmente reconocidos como instrumentos que utiliza el Estado con fines recaudatorios, en virtud a su potestad tributaria que se encuentra limitada por los principios constitucionales que plantea el artículo 74 de la Carta Magna, que refiere entre otros aspectos, que el Estado, al ejercer la potestad tributaria, debe respetar los principios de reserva de la ley, los de igualdad y de respeto a los derechos fundamentales de la persona. Agregando que ningún tributo puede tener carácter confiscatorio. No obstante, a tales principios expresados de manera taxativa, no es óbice para considerar otros

principios tributarios que implícitamente se encuentran en nuestra Carta Magna, como son los Principios del Deber de Contribuir y de Capacidad Contributiva, siendo que el primero en mención se encuentra relacionado a que las personas tenemos el deber de pagar tributos y de colaborar con la consecución de los fines estatales, en virtud al principio de solidaridad. Asimismo, respecto al segundo principio, este encuentra sentido, en la aptitud legal que asigna el Estado a determinadas personas, naturales o jurídicas o de cualquier otra naturaleza, en virtud a sus manifestaciones de riqueza, esto es, su capacidad económica para el pago de tributos.

Ahora bien, de la lectura de dichos principios, se puede colegir que se encuentran dirigidos básicamente a limitar el poder tributario que goza el Estado para crear tributos normalmente con fines recaudatorios. Sin embargo, qué ocurre con los tributos que no tienen esa finalidad, considerando además que no existe discusión en la doctrina que efectivamente los tributos pueden buscar tanto fines fiscales, así como fines extrafiscales, tal como ocurrió con la creación del impuesto selectivo al consumo, el cual, no busca propiamente mayor recaudación, dado que dicha finalidad pasa a un segundo plano, sino que se dirige a reconducir la conductas o hacerlas más gravosas al consumir determinados productos lesivos a la salud, como el cigarro, bebidas alcohólicas y bebidas azucaradas, por consignar algunos ejemplos.

Asimismo, cabe resaltar la existencia del Principio Contaminador Pagador, como un principio que busca la protección del medio ambiente, que establece a grandes rasgos, sin perjuicio del posterior análisis que se realizará en la presente investigación sobre su concepto, que quien causa un daño ambiental se encuentra obligado a pagar por ello.

En ese orden de ideas, se aprecia que aún nuestra legislación carece de fundamentos jurídicos sólidos en las definiciones de los principios del deber de contribuir y contaminador

pagador que permitan la creación de tributos con fines extrafiscales orientados a la protección del medio ambiente en el Perú.

Como pronóstico se puede inferir que conforme a lo antes expuesto, la tributación en el Perú también puede servir de un instrumento con finalidad extra fiscal que tenga un efecto disuasivo en las conductas contaminantes de los contribuyentes en el país y las reconduzca a comportamientos saludables con el desarrollo sostenible, siendo que su importancia en los tiempos actuales debe cobrar mayor relevancia en el legislador, de lo contrario se seguirán permitiendo conductas perjudiciales contra el medio ambiente y que únicamente conllevan al pago de una ínfima sanción pecuniaria (multa administrativa), o de una poca común sentencia que disponga pena privativa de la libertad por delito ambiental.

Por lo tanto, es necesario señalar que, como control del pronóstico de la aludida situación problemática, se debe buscar la protección del medio ambiente en el Perú a través de los medios de control social, y de las herramientas del derecho, tales como el derecho administrativo sancionador (multas administrativas), del derecho penal (delitos ambientales), y del derecho tributario (tributos ambientales), siendo este último, el objeto de la presente investigación.

Debe considerarse además, que la contaminación ambiental que existe en nuestro país es otra de las problemáticas que el Estado debe solucionar y proteger para satisfacer la necesidad y derecho fundamental de vivir en un ambiente saludable, promoviendo un óptimo sistema tributario para obtener resultados positivos, tanto en la recaudación de tributos fiscales (tradicionales), así como en los tributos extra fiscales (tributos ambientales), que traen consigo una fuente durable de ingresos que servirá para el cumplimiento de los fines del estado. De tal

modo, sin perjuicio que la finalidad teleológica de la tributación ambiental radica en constituirse como un instrumento extra fiscal, los ingresos tributarios que pueda percibir el estado sería una fuente de financiamiento permanente en el presupuesto nacional.

Ahora bien, con el aludido marco normativo, se puede esgrimir la idea que los tributos ambientales tienen como objetivo el gravamen de la capacidad económica que se exterioriza en riqueza efectiva o real, o en una riqueza potencial que sea pasible de imposición por el daño generado contra el entorno ambiental, producto de diversas conductas lesivas.

Por tanto, conocer cuáles son los fundamentos de los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, que permitan la posibilidad que se creen tributos que protejan el medio ambiente en nuestro país, resultará de vital importancia para la consecución del control del pronóstico expuesto precedentemente.

1.3. Formulación del problema

En el desarrollo de la presente investigación se formularán los siguientes problemas.

1.3.1. Problema general

¿Cuáles son los fundamentos de los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador en la legislación comparada que permitan la creación de tributos ambientales en el Perú?

1.3.2. Problemas específicos

A. ¿Cómo los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental permiten la creación de los tributos ambientales en el Perú?

B. ¿De qué manera, los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial permiten la creación de los tributos ambientales en el Perú?

C. ¿Cómo los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible permiten la creación de los tributos ambientales en el Perú?

1.4. Antecedentes

1.4.1. Antecedentes internacionales

A nivel internacional se han efectuado diversas investigaciones que han permitido desarrollar el concepto de los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, objeto del presente estudio. Los cuales sirven de vital importancia para conocer los puntos de vista de la doctrina sobre tales términos jurídicos y sus alcances en la materia ambiental.

Al respecto, sobre el principio del Deber de Contribuir una tesis española ha señalado que este deber constituye un instituto de relevancia jurídica en el ámbito financiero, y que su valor deviene en la solidaridad como una limitante al poder. (De La Guerra, 2017)

Asimismo, una tesis mexicana, planteó como conclusión que el principio del que contamina paga tiene por objeto la restauración del daño menguado al ambiente. (Gonzales, 2015)

De igual modo, sobre el deber de contribuir, otra tesis española, a modo de conclusiones ha establecido que de dicho deber se puede extraer el deber que tienen los administrados de colaboración con la Administración Tributaria, a efectos de poder brindar la respectiva información que tengan relevancia tributaria. (Luna, 2002)

Asimismo, en una tesis costarricense se estableció como conclusiones que la justicia redistributiva es una manera de especie del género de justicia tributaria, que en base a la capacidad económica de los administrados permitirá la recaudación y posterior redistribución. (Gomez, 2014)

De igual manera, en las conclusiones de una tesis española se ha indicado que la trascendencia que tiene el deber de contribuir resulta tan importante por su íntima relación con los derechos constitucionales, así como en la vinculación en la constitucionalidad de la división a nivel territorial del poder tributario. (Pauner, 2001)

De otro lado, en una tesis chilena se ha señalado a modo de conclusiones que los principios ambientales, no obstante que logren un estatus legal, ellos seguirán flexibilizándose y continuarán con su evolución con la finalidad irrestricta de proteger el medio ambiente. (Inzunza, 2015)

De igual manera, en un trabajo de investigación chileno se ha referido como conclusión que la capacidad contributiva mantiene una armónica vinculación con el principio de quien contamina paga, y con ello, se genera una herramienta para crear y aplicar tributos ambientales. (Salassa, 2016)

1.4.2. Antecedentes nacionales

Con la finalidad de reflexionar sobre los conceptos referidos a los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, se encuentran diversos estudios que han realizado investigaciones sobre el significado e importancia de tales conceptos, los cuales se exponen a continuación:

Según Paredes (2014) señaló que el deber de contribuir que constituye un principio que adquiere trascendencia debido a relevantes sentencias del máximo intérprete de la Constitución en el Perú, que es el Tribunal Constitucional.

Asimismo, Chumán (2015) mencionó que la tributación constituye un objeto de relevancia a nivel de la ciencia política, dado que es producto de las políticas que ejerce un gobierno y que la Carta Magna le establece límites.

A mayor abundamiento, Minchán (2016) anotó que el Tribunal Constitucional replanteó la visión del deber de contribuir a una noción de solidaridad a efectos de conseguir paz social y justicia.

De igual modo, Bocanegra (2017) manifestó que el estado se encuentra en la capacidad de crear un impuesto para proteger al medio ambiente, para lo cual se debe considerar al tributo como instrumento necesario e idóneo para su cuidado.

Según Huacasi (2018) indicó que el Deber de Contribuir se instaure como una limitación al poder tributario y garantiza además la protección de los derechos fundamentales de los ciudadanos, lo que conlleva a que la creación de tributos no tenga efectos confiscatorios ni vulneren la capacidad económica.

De igual forma, García (2021) refirió que el principio contaminador pagador resulta fundamental y coadyuva a menguar la contaminación ambiental, y se ampara en la Carta Magna.

1.5. Justificación de la investigación

1.5.1. Justificación teórica de la investigación

La presente investigación se justifica de manera teórica, porque incrementará los conocimientos referidos a las variadas doctrinas referidas sobre los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, siendo que para tal efecto se realizará un análisis profundo de tales variables y obtener los fundamentos necesarios para la creación de tributos ambientales en el Perú. Asimismo, porque se desarrollarán temas relacionados a las mencionadas variables, tales como, la Capacidad Contributiva, la Extra-Fiscalidad del Tributo, el Principio de Solidaridad, la Política Ambiental, la Responsabilidad Social Empresarial y el Desarrollo Sostenible.

1.5.2. Justificación práctica de la investigación

La presente investigación se justifica de manera práctica, porque resulta conveniente para definir los fundamentos relevantes para la creación de tributos ambientales en el Perú, y

con ello, los poderes del Estado, que gozan de potestad tributaria, puedan considerarla como un instrumento válido de conocimiento para tal creación.

1.5.3. Justificación metodológica de la investigación

La presente investigación se justifica de manera metodológica, porque ayudará a un mejor análisis de cada una de las variables, tanto la variable independiente (El Principio del Deber de Contribuir), así como la variable dependiente (El Principio Contaminador Pagador), que serán objeto de estudio, así como también la relación causa – efecto, que entre ellas existe.

1.5.4. Justificación legal de la investigación

La presente investigación se justifica de manera legal, porque coadyuvará a que mediante los fundamentos de los Principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador se puedan emitir las correspondientes leyes o decretos legislativos que configuren los aspectos de los tributos ambientales.

1.6. Limitaciones de la investigación

La presente investigación tiene como limitaciones la escasez de estudios realizados sobre los fundamentos del Principio Contaminador Pagador a efectos de permitir la creación de tributos ambientales en el Perú.

1.7. Objetivos de la investigación

La presente investigación tendrá los siguientes objetivos:

1.7.1. Objetivo General:

Determinar los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador que permitan la creación de tributos ambientales en el Perú.

1.7.2. Objetivos Específicos:

A. Establecer los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental para que permitan la creación de los tributos ambientales en el Perú.

B. Determinar los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial para que permitan la creación de los tributos ambientales en el Perú.

C. Establecer los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible para que permitan la creación de los tributos ambientales en el Perú.

1.8. Hipótesis

Las hipótesis que se plantearán en la investigación son las siguientes:

1.8.1. Hipótesis General:

Si se determinan los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, entonces se permitirá la creación de tributos ambientales en el Perú.

1.8.2. Hipótesis Específicas:

A. Si se establecen los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

B. Si se determinan los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

C. Si se establecen los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

II. MARCO TEÓRICO

2.1. Marco conceptual

Al respecto, se desarrollarán los siguientes conceptos: Principio del Deber de Contribuir. Capacidad Contributiva. Extra Fiscalidad del Tributo. Principio de Solidaridad. Principio Contaminador Pagador. Política Ambiental. Responsabilidad Social Empresarial. Desarrollo Sostenible.

2.1.1. El Principio del Deber de Contribuir

El Principio del Deber de Contribuir constituye la primera variable de la presente investigación. Sobre este principio se han desarrollado diversos estudios, los cuales, la doctrina clásica concluye mayoritariamente en que todos nos encontramos sujetos al deber de pagar tributos para el financiamiento del Estado, y de este modo, se puedan satisfacer las necesidades de bienes y servicios públicos que constituyen el gasto público.

El deber de contribuir se constituye como un instrumento para el sostenimiento de los servicios públicos. Al respecto, se debe entender que el principio del deber de contribuir se asienta como el deber que establece una limitación al poder tributario que goza el Estado en el ejercicio de su *Ius Imperium*, al amparo de diversos principios que resultan de vital importancia y que son valores como los de igualdad y la justicia.

De igual modo, la doctrina refiere que el objeto de dicho deber constitucional coincide con la protección de contribuir, de conformidad con la capacidad económica (Herrera, 1998). En ese mismo sentido, se argumenta que su objetivo tiene dos aspectos trascendentes, el cual

es la protección constitucional del interés público por medio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, y, por otro lado, que la imposición se ciña en virtud de la capacidad económica. (Rodríguez, 2005)

Por tanto, de manera preliminar, de acuerdo con la posición doctrinaria antes señalada, se puede definir al Deber de Contribuir como un principio que plantea el deber de pagar tributos como una obligación sustancial que coadyuve al sostenimiento de los servicios públicos, y que conllevan a la eficaz actuación del Estado, en búsqueda de justicia e igualdad, sin perder de vista la capacidad económica de los sujetos pasivos de un determinado tributo.

De otro lado, es necesario señalar que la actual Constitución Política del Perú de 1993 no señala expresamente al Deber de Contribuir como un principio que enmarca el sistema tributario, no obstante, en virtud de diversas sentencias del Tribunal Constitucional y de la doctrina se puede colegir que dicho principio se encuentra implícito en nuestra Carta Magna. Sin perjuicio de ello, a modo de ilustración, cabe indicar que únicamente en las Constituciones de 1826, 1867, 1920 y 1979 se ha hecho mención explícita al deber de contribuir. (Durán, 2006)

Asimismo, es necesario mencionar que el deber de contribuir con el pago de tributos también conlleva el cumplimiento de ciertas obligaciones formales vinculados con su pago, que resultan de vital importancia para facilitar la recaudación tributaria. Este aspecto busca generar conciencia en los administrados para una actuación diligente de la observancia en sus deberes formales, como podría ser la presentación oportuna de sus declaraciones juradas, la presentación de la documentación e información requerida por la Administración Tributaria en fiscalizaciones, entre otras obligaciones formales para el pago de los tributos por los cuales son contribuyentes.

Por tanto, en virtud a lo antes señalado se puede concluir que el deber de contribuir conlleva una primera manifestación, que podría denominarse clásica por la doctrina, que se desenvuelve en el deber de pagar tributos, materializándose ello, en el cumplimiento de obligaciones sustanciales y obligaciones formales con el límite de la capacidad económica de los contribuyentes.

Por otro lado, continuando con el presente análisis, es necesario destacar que la doctrina y jurisprudencia contemporánea ha otorgado un mayor desarrollo y definición al significado de dicho principio. Siendo que, para tal efecto, ha orientado el deber de contribuir no solamente al deber de pagar tributos con sus obligaciones sustanciales y formales, como previamente se ha visto, sino que además le ha dado el enfoque de un deber de colaboración en la información que tienen los administrados ante la Administración Tributaria. En ese sentido, se menciona que el deber de contribuir no es meramente una relación jurídica entre las personas y el Estado, sino que además constituye la posibilidad de realizar diversas potestades administrativas. (Durán, 2006)

De igual modo, se ha indicado que el deber de colaboración en la información se mantendrá invariable, y es independiente a la extinción de la obligación tributaria, y como ejemplo de ello, aún después del pago, se seguirán presentando los libros y papeles de negocios para su examen y comprobación. (Durán, 2006)

Al respecto, a nivel legal, nuestro Código Tributario, establece en su artículo 87, bajo el rótulo de “obligaciones de los administrados” un listado de conductas que deben cumplir los administrados, como por ejemplo, presentar la declaración jurada y luego, efectuar el pago del

concepto declarado, y de otro lado, proporcionar información a la Administración Tributaria que esta requiera, o la que dispongan los dispositivos legales respectivos sobre la materia tributaria, de conformidad con las condiciones, plazos y formas establecidas para tal efecto. Asimismo, se hace mención que, ante su incumplimiento, podría acarrear sanciones.

Conforme se puede apreciar, en el Perú, a nivel legal, se regulan las obligaciones formales vinculadas al pago de tributos que deben cumplir los administrados en calidad de contribuyentes, así como el deber de colaboración en la información frente a la Administración Tributaria. Sobre esto último se ha señalado que, en el marco del estado constitucional, el deber contribuir incluirá entre otros, los actos de colaboración de los ciudadanos respecto a la provisión de información. (Durán, 2006)

Por tanto, se tiene claro que nuestro sistema jurídico, en el marco del Principio del Deber de Contribuir, como principio implícito de la Constitución, también se manifiesta en el deber de colaboración en la información ante la Administración Tributaria.

Al respecto, es pertinente indicar que, en los casos antes mencionados, el Tribunal Constitucional declaró infundadas las demandas presentadas que solicitaban la inconstitucionalidad, tanto del Impuesto a las Transacciones Financieras – ITF, así como del Régimen de Retenciones y Percepciones del IGV y el Sistema de Detracciones. Por tanto, dicho tributo, regímenes y sistema antes citados, mantiene vigencia y amparo constitucional en la actualidad.

Conforme se ha expuesto, este nuevo enfoque del deber de contribuir, visto desde la perspectiva del deber de colaboración en la información que tienen los administrados en calidad

de contribuyentes y/o responsables del pago de la deuda tributaria ante la Administración Tributaria, se cimienta ya no básicamente en la capacidad económica, sino en el Principio de Solidaridad, entendiéndose esta, como el apoyo de los administrados para hacer frente a la evasión fiscal.

Por tanto, en virtud a los fundamentos de las sentencias del Tribunal Constitucional peruano, de la doctrina y jurisprudencia internacional antes señaladas, se puede hacer una distinción respecto al deber de contribuir producto de sus dos enfoques. Por lo que, por un lado, se tiene al deber de contribuir en su enfoque clásico, referido al deber de pagar tributos con los límites de la capacidad contributiva y/o económica, y, por otro lado, al deber de contribuir, en su enfoque del deber colaboración en la información ante la Administración Tributaria con los parámetros establecidos en el Principio de Solidaridad.

Ahora bien, al amparo de la descripción de la realidad problemática antes planteada, la presente investigación pretende otorgarle un mayor desarrollo conceptual al Principio del Deber de Contribuir, otorgándole para tal efecto, un nuevo enfoque con sustanciales fundamentos, que vayan en comunión con la latente situación de los daños causados que causan constantemente los contribuyentes al medio de ambiente, sobre todo, de grandes contribuyentes que su actividad económica principal es la extracción de recursos naturales. Y con ello, ser posible la creación de tributos ambientales en el Perú.

Para dicho fin se debe partir de la premisa que si bien nuestra Carta Magna, señala que toda persona tiene derecho, entre otros, a un ambiente equilibrado y adecuado para su desarrollo, no obstante, se debe considerar que los derechos tienen un costo, tanto para su otorgamiento, así como para su salvaguarda. En ese orden de ideas, se ha mencionado que todo

derecho tiene un costo económico y que no podría imaginarse que las libertades o la propiedad se satisfagan sin la intervención de los poderes públicos, dado que estos deben protegerlos frente a posibles injerencias externas, lo cual implica la utilización de medios personales y materiales (bomberos, ejército, fuerzas de seguridad y tribunales) para garantizar la existencia del derecho. (Díaz, 2020)

De igual manera, al amparo del Principio del Deber de Contribuir se puede colegir que los contribuyentes tienen el deber de coadyuvar el cumplimiento de los fines públicos, referidos a la protección del derecho a un ambiente sano y con desarrollo sostenible.

En virtud a lo señalado, se puede apreciar que, considerando que los derechos tienen un costo económico y que, de otro lado, el cambio climático y los daños al medio ambiente constituyen una circunstancia justificante para el objeto del presente estudio. Por tal motivo, se advierte que, en el marco del Principio del Deber de Contribuir, los fundamentos para crear tributos ambientales en el Perú se hallan en el desarrollo conceptual de la capacidad contributiva, la extra fiscalidad del tributo y en el Principio de Solidaridad. Los cuales, serán materia de análisis en los siguientes apartados.

2.1.1.1. La Capacidad Contributiva.

La capacidad contributiva es un principio limitativo sobre la potestad tributaria que ejerce el Estado. Definiéndose esta última, como el poder que tiene el Estado para crear, regular, modificar y extinguir tributos, de tal modo que se crea la figura jurídica de un gran acreedor tributario, y de igual manera, tener la facultad, inclusive, de exigir coactivamente a los administrados en su calidad de contribuyentes, el pago de un determinado tributo.

Asimismo, se puede indicar que, de modo abstracto, el Estado se encuentra en una posición de superioridad frente a los contribuyentes, gozando de diversas facultades tanto como para fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como de exigir coactivamente el pago de tributos. En esa línea, a nivel doctrinario se ha señalado que el Estado tiene la facultad de crear, de forma unilateral, los tributos, pudiendo exigir a las personas con la finalidad que entreguen una proporción de sus rentas o patrimonios, a efectos de satisfacer las necesidades públicas. (Villegas, 2001)

Es pertinente mencionar que la potestad tributaria goza de diversas características intrínsecas, los cuales se pueden calificar de la siguiente manera: abstracta, permanente, irrenunciable e indelegable.

Sobre la primera característica se debe señalar que corresponde al nivel de superioridad que tiene el Estado para imponer los tributos a los particulares. La segunda característica se desarrolla en la medida de la existencia misma del Estado, esto es, mientras subsiste el Estado, por consiguiente, se encontrará vigente la potestad tributaria. Respecto a la tercera característica, corresponde a la interdicción del desprendimiento de dicha potestad. Y en cuanto a la última, pero no menos importante característica, la potestad tributaria en términos generales no debe ser delegable, en virtud a que el Poder Legislativo debe ser el ente que, por Ley, ejerza su poder de crear, regular, modificar o extinguir tributos.

Cabe anotar que esta última característica en mención tiene sus particularidades, por cuanto nuestra propia Carta Magna admite la delegación de facultades al Poder Ejecutivo, aprobado previamente por el Congreso de la República, para que, mediante Decretos

Legislativos, se pueda legislar en materia tributaria. Siendo que, sin perjuicio de ello, dicho poder del Estado debe dar cuenta al Congreso de la República, sobre el contenido de los aludidos instrumentos legales.

En ese orden de ideas, nuestra Constitución Política, materializa dicha potestad tributaria estableciendo que los tributos se crean, entre otros, por una ley expresa o decreto legislativo. Asimismo, agrega que los gobiernos subnacionales pueden crear, entre otros aspectos, contribuciones y tasas, dentro de su jurisdicción.

Ahora bien, sin perjuicio de dicha potestad y sus características que derivan de su ejercicio, este poder se encuentra limitado por principios constitucionales que impiden actos de arbitrariedad contra los particulares. Para tal efecto, nuestra Carta Magna, en su artículo 74 ha establecido expresamente que el Estado, al ejercer la potestad tributaria, deberá respetar los principios de reserva de la ley, y los de igualdad y respeto de los derechos fundamentales de la persona, habiendo agregado la prohibición de la confiscatoriedad de los tributos.

En ese sentido, se ha indicado que el poder tributario no puede ser ejercido de forma absoluta y arbitraria, por lo que debe encontrarse sujeto a determinados límites que la Constitución debe establecer de modo concreto, en garantía de todos los ciudadanos (Hernández, 1993). De igual manera, se ha manifestado respecto a la potestad tributaria y sus límites que será un poder controlado que garantice los derechos de los contribuyentes (Arancibia, 2008). Por lo expuesto se puede apreciar que la potestad tributaria que goza el Estado no es omnímoda, sino que se halla limitada en los modernos Estados de Derecho. (Villegas, 2001)

De lo señalado anteriormente se puede afirmar que los principios constitucionales tributarios constituyen una limitación a la potestad tributaria, siendo estos establecidos de manera expresa en nuestra Carta Magna, en su referido artículo 74, no obstante, existen principios que de forma implícita se encuentran fundamentados en la Constitución, como lo son: los Principios del Deber de Contribuir, Solidaridad, Seguridad Jurídica y Capacidad Contributiva, siendo este último principio, materia de análisis en el presente apartado de la investigación. Sin perjuicio de ello, su modo implícito radica en el propio Estado Constitucional de Derecho.

Al respecto, se puede agregar que el Principio de Capacidad Contributiva se desprende de otro principio constitucional implícito, como es el Principio del Deber de Contribuir, en su enfoque original, referida a que todos debemos pagar tributos, teniendo el primer principio en mención, la función limitativa del poder tributario para el cumplimiento de dicho deber. En ese mismo sentido, se ha señalado que la capacidad contributiva tiene su origen en la necesidad de contribuir al gasto público y del principio de la igualdad de las cargas públicas (Novoa, 2006). Del mismo modo, se ha referido que, a nivel constitucional, el principio de Capacidad Contributiva conlleva una limitación a la norma tributaria. (Villegas, 2001)

Es necesario mencionar que, si bien el principio de Capacidad Contributiva se configura inicialmente, tal como se ha indicado en líneas anteriores, como un principio que limita la potestad tributaria, sin embargo, también constituye una garantía de los derechos fundamentales de los particulares, en concordancia con el artículo 74 de la Constitución Política del Perú, toda vez que debe gravar su real capacidad económica.

Tal como se puede colegir de los párrafos anteriores, el principio de Capacidad Contributiva se puede definir como la atribución legal que realiza el Estado en el ejercicio de su potestad tributaria a determinados sujetos, personales naturales, personas jurídicas u otros entes, a efectos que tributen en base a sus manifestaciones de riqueza.

Cabe señalar que de los fundamentos que definen a la capacidad contributiva se puede apreciar la existencia de la capacidad económica, el cual es el real objeto del gravamen a los sujetos pasivos del tributo. En otras palabras, es necesario que el ciudadano, para que pueda contribuir económicamente al estado goce de la posibilidad de aportar, lo que evidencia su capacidad económica. (Sarmiento, 2010)

En ese mismo tenor se ha indicado que el principio de capacidad contributiva precisa de una exteriorización de riqueza, o renta real o potencial que permita su imposición (Spisso, 1991). De igual modo, se argumenta que el referido principio tiende a realizar un gravamen al potencial económico del contribuyente que sea capaz de asumir determinadas cargas tributarias (Andrade, 1985). En otras palabras, el Estado se encuentra limitado de crear un tributo sin que previamente se evidencie la capacidad económica. (Durán, 2006)

Es pertinente mencionar que, a nivel internacional, las Constituciones española, e italiana expresan que la obligación de contribuir es erga omnes, siempre y cuando se encuentre al amparo de la capacidad económica.

Al respecto, en el Perú, si bien a nivel de nuestra Constitución, conforme se ha manifestado anteriormente, el Principio de Capacidad Contributiva es un principio implícito, lo que no ocurre, como por ejemplo a nivel internacional en los países anteriormente citados, ello

no es óbice para su debido cumplimiento, toda vez que dicho principio se fundamenta en los Principios de Igualdad y de No Confiscatoriedad que la propia Carta Magna plantea en su artículo 74, tal como el Tribunal Constitucional ya ha emitido pronunciamiento en diversas sentencias.

Cabe mencionar que no debe perderse de vista la distinción doctrinaria entre capacidad contributiva y la capacidad económica, por cuanto la primera alude a la atribución legal que realiza el Estado a diversos sujetos pasivos para el pago de tributos, y la segunda se deriva de la aptitud económica que tienen dichos sujetos, esto es, su real manifestación de riqueza. Al respecto, se puede advertir que el Tribunal Constitucional peruano no ha procurado efectuar distinción alguna sobre tales capacidades, siendo, por el contrario, las unifica, y establece meramente la definición de la capacidad contributiva como la calidad que tienen una persona para poder constituirse como sujeto pasivo de la obligación tributaria, y que se sustenta en virtud a determinados hechos reveladores de riqueza.

Sin perjuicio de ello, la presente investigación considera necesaria la proyección y modernización del Principio de Capacidad Contributiva, y distinguirla de su vertiente de capacidad económica, al amparo de las diferencias antes expuestas, y de ese modo, acercarnos a la visión española que inclusive eleva a nivel constitucional la capacidad económica, conforme se expresa en el artículo 31 de su Constitución, antes glosado.

Asimismo, se puede advertir que el Tribunal Constitucional peruano se ha orientado a la vertiente italiana, dado que en este país no se hace mayor distinción y se estipula en el artículo 53 de su Constitución, que todos nos encontramos en la obligación de aportar para los gastos públicos en función a la capacidad contributiva, no obstante, tal como hemos visto, dicha

capacidad debe ser entendida como una atribución legal para ser sujeto pasivo de un tributo determinado, esto es, nos encontramos meramente en la esfera jurídica, y entrelazamos conceptos económicos en ella, cuando el real objeto de esa atribución se halla en un aspecto económico, los cuales son las diversas manifestaciones de riqueza, que son el verdadero origen para dar cabida a la referida atribución legal.

En ese mismo orden de ideas se anota que la capacidad contributiva no es igual a la capacidad económica, dado que su determinación lo define el legislador, estableciendo de forma objetiva la riqueza observada a efecto de considerarla como un hecho imponible, y de tal modo, poder financiar la realización de los fines del Estado constitucional. (Landa, 2013)

Asimismo, Sarmiento (2010) ha señalado que la capacidad económica se convierte en contributiva, de conformidad a la valoración que realice el legislador y en virtud a la política fiscal.

De igual modo, Salassa (2015) señala que la diferencia de ambas capacidades radica en que la económica es ajena criterios normativos, siendo lo contrario en la capacidad contributiva, que sí tiene el componente jurídico.

Por otro lado, es necesario manifestar que la capacidad económica se puede ver reflejada en ciertas manifestaciones de riquezas o imposiciones al consumo, como, por ejemplo, en el impuesto a la renta, gravando la riqueza adquirida; en el impuesto predial que se dirige a la riqueza poseída; o al impuesto selectivo al consumo que se orienta, valga la redundancia, a la imposición al consumo.

En virtud de lo expuesto, la capacidad contributiva será la asignación legal que el Estado atribuya a los sujetos que ostenten las referidas manifestaciones de riqueza (riqueza adquirida, riqueza poseída o imposiciones al consumo), lo que sustenta la creación de diversos tributos que se destinen a gravar la mencionada capacidad económica. Por tanto, no cabe señalar la existencia de capacidad contributiva, si es que no va acompañada de manera previa de una potencial capacidad económica.

Ahora bien, la presente investigación pretende desarrollar con mayor contenido los fundamentos de la capacidad contributiva como parte del sustento para establecer la tributación ambiental en nuestro país. Dado que la creación de todo tributo debe ir en armonía de la capacidad contributiva y de los principios constitucionales tributarios, tal como lo ha establecido el Tribunal Constitucional.

En ese sentido, el Principio de Capacidad Contributiva debe ser analizado en virtud del objeto del tributo ambiental, esto es, una finalidad extrafiscal, dada la realidad problemática planteada al inicio de la presente tesis, y ser utilizada como un instrumento para disuadir las conductas dañinas al medio ambiente, sin apartarnos, claro está, de los principios constitucionales tributarios expresamente establecidos, así como los principios tributarios implícitos, como lo es, entre otros, el Principio de Capacidad Contributiva.

En ese orden de ideas, y en el presente contexto de calentamiento global, resulta de enorme interés y preocupación los crecientes índices de contaminación ambiental en el Perú, por lo que deviene en razonable y proporcional, que el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria, pueda crear tributos ambientales con fines no recaudatorios, pero que sin apartarse del Principio de Capacidad Contributiva, al menos, de un modo relativo, pueda atribuir

legalmente a determinados personas jurídicas que desarrollan actividades económicas eminentemente extractivas de recursos naturales, la calidad de sujetos pasivos de tales tributos, atendiendo al deber de contribuir a un ambiente saludable para la vida de la persona humana.

2.1.1.2. La Extra Fiscalidad del Tributo.

La extra fiscalidad es una finalidad del tributo. Si bien la doctrina clásica configura inicialmente al tributo como un instrumento recaudador, esto es, con una finalidad financiera, ello no es óbice, para apreciar que también es un medio para perseguir fines distintos, en búsqueda de armonía en el progreso social, que coadyuve al cumplimiento de los fines del Estado, pero sin apartarse de los principios constitucionales que limitan la potestad tributaria, tales como los Principios de No Confiscatoriedad y de Igualdad.

Al respecto, Bravo (2014) menciona que la actividad financiera con fines extrafiscales pretende la atención del interés público de modo directo, siendo que para tal efecto se utilizan las actuaciones financieras del estado, considerando las acciones de los ciudadanos.

Asimismo, Landa (2013) ha referido que los tributos no solamente tienen un mandato constitucional para contribuir a nivel financiero con el pago de los servicios públicos o del sostenimiento del estado, sino que además se pueden orientar a una mejor distribución de la riqueza y a luchar contra la informalidad y la corrupción.

Ahora bien, conforme se puede colegir de los pronunciamientos antes planteados por la doctrina, el tributo es un instrumento financiero que permite al Estado obtener ingresos para poder efectuar los gastos públicos necesarios para el cumplimiento de los fines

constitucionalmente protegidos, buscando satisfacer las necesidades de la sociedad. Sin perjuicio de ello, el tributo no puede ser visto únicamente como un instrumento recaudador, sino que además puede ser instrumentalizado para fines no financieros pero que, sin ninguna duda, también aportan a la consecución de los fines del Estado.

Sobre el particular, Lázaro (2017) ha manifestado en esa línea que la extrafiscalidad del tributo constituye una herramienta eficaz que tiene el estado para la consecución de sus fines.

De igual modo, se afirma que en el concepto técnico de tributo concurren finalidades que podrían ser fiscales, el cual sostiene económicamente la actividad fiscal, o de otro lado, extra fiscales, que persigue ciertos impactos en la economía. Por tanto, tales finalidades se vinculan a las finanzas públicas y el mercado. (Ruiz De Castilla y Robles, 2009)

Asimismo, puede admitirse que, en casos excepcionales, la creación de tributos con finalidades originalmente distintas a las recaudatorias, conlleva una gran importancia para el apoyo del Estado en el cumplimiento de sus fines. Tal es el caso, como sucede en el Perú, por el Impuesto Selectivo al Consumo, el Impuesto a los Casinos y Tragamonedas e Impuesto a las Transacciones Financieras, siendo en el caso de los dos primeros tributos en mención, su creación buscaba disuadir las conductas que se orientan a consumir determinados productos dañinos para la salud, como por ejemplo las bebidas alcohólicas, así como desincentivar ciertos tipos de juegos que conlleven a la ludopatía en perjuicio de las personas naturales. De igual modo, con relación al tercer tributo en referencia, su finalidad era el deber de colaboración con la información financiera ante la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, a efectos de combatir la evasión tributaria y la informalidad.

En esa misma línea de ideas, no se puede apartar del análisis, que la creación de tributos, así sean con fines fiscales o extrafiscales, deben cumplir determinados fundamentos para su constitucionalidad, tal como lo prevén los principios constitucionales tributarios, que regulan la potestad tributaria. En ese orden de ideas, se halla, entre otros, el deber de contribuir y la capacidad contributiva, conforme se ha visto anteriormente. Por lo que, los tributos señalados en el párrafo precedente, no han sido ajenos a su cumplimiento, toda vez que el Impuesto Selectivo al Consumo e Impuesto a los Casinos y Tragamonedas, sin perder su finalidad de tributos extrafiscales, se basan también en el deber de contribuir y en la capacidad contributiva (sin perjuicio de la distinción que se debe tener con la capacidad económica), reflejada en el deber de pagar tributos y en la manifestación de riqueza expresada en el pago por el precio de la adquisición de los bienes materia del selectivo, y de igual modo, en el consumo de los juegos por máquinas tragamonedas. Por otro lado, con relación al Impuesto a las Transacciones Financieras, el cumplimiento del deber de contribuir radica en el deber de colaborar en la información ante la Administración Tributaria y en el Principio de Solidaridad, habiendo establecido el propio Tribunal Constitucional que en casos excepcionales se puede relativizar el cumplimiento de la capacidad contributiva, sin que ello signifique su incumplimiento absoluto.

En ese sentido, Bravo (2014) anota que la capacidad contributiva es sumamente importante para la creación de cualquier tributo, sin embargo, encuentra determinados matices en determinadas especies de tributos.

Es pertinente destacar que los referidos tributos extrafiscales también dieron debido cumplimiento de los principios señalados en la Carta Magna, los cuales permitieron su constitucionalidad para su creación.

Sobre el particular, debe anotarse que, conforme se ha señalado anteriormente, dentro de los principios constitucionales que se consignan en dicho artículo, se encuentran los Principios de No Confiscatoriedad y de Igualdad, los cuales, fundamentan también la tributación extrafiscal, entendiendo al primer principio en mención que no debe gravarse excesivamente la capacidad económica de los sujetos pasivos de un determinado tributo, y en cuanto al segundo principio que su imposición debe ser equitativa.

Al respecto, la doctrina ha referido que, por el Principio de No Confiscatoriedad, la ley tributaria garantiza que no se afecte de manera irrazonable y desproporcionadamente la esfera patrimonial de las personas (Landa, 2013). De igual modo, respecto al Principio de Igualdad como límite de los tributos extrafiscales, se ha señalado que la igualdad requiere justicia formal dentro de un sistema tributario y de una justicia material basado en la capacidad contributiva. (Landa, 2013)

De conformidad con lo expuesto, el tributo extrafiscal, si bien tiene como función principal incentivar o disuadir conductas, no obstante, su creación debe encontrarse en el marco de los principios constitucionales que regulan la potestad tributaria del Estado, a efectos de revestirlos de constitucionalidad.

Por otro lado, se debe señalar que la finalidad fiscal y la extrafiscal no son opuestas en cuanto al objeto de su instrumentalización, dado que ambas finalidades buscarán coadyuvar al Estado para el cumplimiento de sus fines constitucionalmente protegidos, máxime si pese a la extra fiscalidad del tributo, también se obtendrán ingresos económicos para el erario nacional, siendo que en este caso su función original será incentivar o disuadir determinadas conductas

que vayan en beneficio de la sociedad o que permitan limitar las que se orienten a su desmedro, y de otro lado, su función secundaria, obtener ingresos económicos.

Asimismo, se ha señalado que la función recaudatoria y la extrafiscal se hallan paralelamente en todos los tributos, y que en determinados casos, un aspecto es más preponderante que el otro, por cuanto no hay tributos que sean exclusivamente con fines recaudatorios o netamente extrafiscales. (Lázaro, 2017)

En el marco de lo antes señalado, la presente investigación pretende sentar las bases para los fundamentos de la creación de tributación ambiental, el cual constituirán evidentemente tributos con fines extra fiscales, pero que tampoco pierden su calidad de instrumento recaudador, conforme se ha analizado anteriormente sobre las características que tienen tales finalidades.

En ese sentido, se debe considerar que en el contexto de los altos índices contaminantes que existen en el planeta, y particularmente en el Perú, que goza de una variada reserva biológica, de flora y fauna, y con una extensa Amazonía denominada por muchos ecologistas como el pulmón del mundo, por tal motivo, es preciso tomar al tributo como un instrumento que permita proteger nuestro medio ambiente, el cual es un derecho fundamental de la persona humana, tal como lo reza la Constitución Política del Perú, que establece que toda persona tiene derecho, entre otros, a gozar de un ambiente adecuado para su desarrollo. Dicha instrumentalización del tributo tiene por finalidad coadyuvar al cumplimiento de los fines del Estado, en el marco de la garantía de un medio ambiente sano y con desarrollo sostenible.

No obstante, aún existen reparos jurídicos para determinar que la creación de tributos extrafiscales, como, por ejemplo, los tributos ambientales pueden colisionar con los principios constitucionales que regulan la potestad tributaria, sobre todo, el de capacidad contributiva. Al respecto, se ha señalado que los tributos extrafiscales no pueden dejar de fundamentarse en la capacidad económica, la justicia, la generalidad, la igualdad, la progresividad, la equitativa distribución de la carga tributaria y la no confiscatoriedad. (Salassa, 2015)

De igual modo, se refiere que cuando la norma tributaria busca fines distintos a los recaudatorios, ello conlleva a un riesgo de generar una lesión al principio de capacidad contributiva, dado que se gravan hechos que no la representan. (García, 2008)

Sin perjuicio de ello, la presente tesis busca armonizar la creación de tributación extrafiscal en la esfera ambiental con los principios constitucionales que limitan la potestad tributaria, y de ese modo, dictar los fundamentos necesarios para su desarrollo.

Ahora bien, una iniciativa en el Perú, aún tenue, pero que debe desatacarse, es la dación del Impuesto al Consumo de las Bolsas de Plástico, la cual tiene como objeto reducir el impacto dañino del plástico de un solo uso, entre otros factores contraproducentes en la salud humana y del ambiente. Asimismo, se consideró que dicho impuesto, a partir del año 2023 en adelante sería de S/ 0.50, y que constituiría un ingreso al tesoro público.

Conforme se puede apreciar, el Perú ha tomado la iniciativa de constituir un tributo extrafiscal conducente a disuadir las conductas que conllevaban al consumo de bolsas plásticas de un solo uso y que evidentemente era dañinas al medio ambiente. Con dicha norma no se vulneran ninguno de los principios tributarios antes referidos, incluso, considerando la

naturaleza del gravamen va dirigido a una imposición al consumo, siendo este una manifestación de riqueza, acorde a la capacidad económica y que tampoco acarrea transgresión a los Principios de No Confiscatoriedad y de Igualdad regulados en el artículo 74 de nuestra Carta Magna.

Cabe añadir que el tributo, en este caso, con finalidad extrafiscal, no pretende constituirse como una sanción por el consumismo de bolsas plásticas, sino a encarecer su adquisición a efectos de desincentivarlo. Ello se condice con que el tributo no puede ser un instrumento sancionador, dado que la sanción tiene como objetivo la erradicación de una conducta, y en cambio, el impuesto permite que la conducta se siga efectuando, no obstante, se realizará, de ser el caso, con un costo mayor a efectos de que su consumo se vaya aminorando. (Lázaro, 2017)

En ese orden de ideas, se puede concluir que la tributación ambiental no debe resultar ajena a nuestra realidad, máxime si en otros países, su implementación, ya se ha ido desarrollando ante la misma problemática existente, el cual es el calentamiento global y las consecuencias climáticas que ello conlleva. Por tanto, la tributación ambiental constituye una preocupación actual de los países industrializados, decantándose en un creciente interés por parte de los especialistas en la materia. (Bravo, 2014)

Asimismo, es necesario señalar que conforme se ha visto anteriormente, el origen de los tributos se remite a los Principios de Solidaridad y al Deber de Contribuir, que no deben apartarse de la capacidad económica de los potenciales contribuyentes. En tal sentido, la creación de tributación ambiental en el Perú debe ser orientada al deber de contribuir desde un enfoque de contribuir a un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de la vida de la

persona humana, y cuya protección será una finalidad constitucional por parte del Estado, constituyendo el medio ambiente como un bien público, limitado y escaso. (Rozo, 2003)

De igual modo, la tributación ambiental deberá atender a los fundamentos de la capacidad económica, en virtud a la manifestación de riqueza que se pretenda gravar, sea una imposición directa o indirecta, y, asimismo, en virtud a los parámetros del Principio de Solidaridad que regula el deber tener los ciudadanos para contribuir al cumplimiento de los fines del Estado en beneficio de la sociedad, el cual será materia de posterior análisis.

Por tanto, la creación de tributación ambiental se reviste de suma importancia ante la problemática desarrollada en la presente investigación, y que no es desconocida por la sociedad, dado que esta es la que finalmente soporta las consecuencias de los cambios climáticos. En ese sentido, la tributación ambiental permitirá incentivar conductas beneficiosas al medio ambiente y disuadir las conductas dañinas al mismo. Para tal efecto, la finalidad extrafiscal de dicho tributo será de vital relevancia para que los agentes económicos dentro del sistema tributario, se concienticen y consideren que no existirá desarrollo económico sustentable si es que no se protege el ambiente en que nos encontramos, por lo que la responsabilidad social empresarial deberá repotenciarse y no perder de vista que para mayores ingresos económicos en la actividad económica desarrollada se deberán observar los daños causados al medio ambiente. Y por su parte, las personas naturales, deberán asimilar que también deberán contribuir a su protección, al amparo de los Principios de Solidaridad y el Deber de Contribuir.

2.1.1.3. El Principio de Solidaridad.

El Principio de Solidaridad es un principio que, si bien no se encuentra establecido expresamente en nuestra vigente Carta Magna, no obstante, se entiende implícito en ella, tal como lo ha señalado el Tribunal Constitucional, que en su jurisprudencia estableció que a todo tributo le resulta implícito la finalidad de contribuir para los gastos públicos, y que ello evidencia una expresión del principio de solidaridad.

Ahora bien, al respecto, diversos juristas nacionales e internaciones conceptualizan a dicho principio, señalando que termina siendo el instrumento central para conseguir los fines de justicia y paz social (Durán, 2006). Asimismo, Luna (2002) ha indicado que en base a la solidaridad se pueden adquirir los recursos financieros que se expresan en los tributos. De igual modo, Huacasi (2018) ha referido que la solidaridad inspira a la consecución de una finalidad común y que deben ser exigibles en el sistema jurídico.

De lo expuesto, se puede colegir que el Principio de Solidaridad es el fundamento básico del Deber de Contribuir, el cual denota su justificación, y responde a la interrogante del por qué tributamos, que conforme se ha analizado anteriormente, su respuesta es porque constituye un instrumento financiero o extrafiscal para coadyuvar al cumplimiento de los fines del Estado.

Asimismo, se sostiene que además, dicho principio admite reencauzar el principio de igualdad, sin agotarse simplemente en la capacidad contributiva (Durán, 2006). De igual modo, De la Guerra (2017) manifestó que el referido principio se materializó con la voluntad que tuvo el constituyente para instituir también el deber de contribuir en la Carta Magna.

Adicionalmente a lo expuesto por dichos juristas, conforme se ha señalado anteriormente, los principios constitucionales tributarios nacen como una limitación a la potestad tributaria del Estado, lo que no es ajeno al Principio de Solidaridad, sin embargo, también tiene un enfoque como un deber que tienen los ciudadanos para apoyar el cumplimiento de los fines estatales, que finalmente reditúan en toda la sociedad.

Por ello, por un lado, el aludido principio limita a la potestad tributaria, dado que esta debe tener como finalidad la justicia y paz social, no obstante, los particulares también se ven influidos, por cuanto sus conductas deberán encontrarse orientadas a la colaboración del referido fin, siendo que de lo contrario, se podría estar ante la determinación de una sanción, lo que conlleva a apreciar que el deber constitucional de solidaridad, pasa a ser una obligación constitucional que ante su incumplimiento puede generar infracciones a la ley, previamente tipificadas.

En ese orden de ideas, Durán (2006) refiere que en el marco del Estado Constitucional de Derecho que nos encontramos, los deberes constitucionales se establecen para promover el cumplimiento de los fines constitucionales, en donde se hallan entre otros, la justicia social y la solidaridad, lo que permite instrumentalizarlos para alcanzar los fines del Estado.

Sin perjuicio de lo señalado anteriormente, y a modo de comentario, el Principio de Solidaridad, constituido como un deber de los ciudadanos a coadyuvar al Estado para el cumplimiento de sus fines, no deja de ser también un recorte a la libertad de aquellos, que en un gran porcentaje no ven reflejado su esfuerzo de pagar tributos, y en otros casos optan por evadirlos, siendo que como consecuencia de ello se tiene el alto índice de informalidad que existe en el país.

Sobre el particular, el Estado, al amparo del referido principio, también debe buscar las formas de incentivar una mayor y mejor conciencia tributaria, pero que se vea materializada en bienes y servicios públicos óptimos.

De otro lado, el Principio de Solidaridad, como fundamento básico de la tributación, nos permite observar que, en virtud a los fines que persigue el Estado, los fundamentos de dicho principio pueden admitir la instrumentalización de los tributos para regular ciertas conductas, ya sea, incentivándolas o disuadiéndolas, lo que constituiría, conforme se ha visto en párrafos anteriores, la creación de tributos con fines extrafiscales.

En ese orden de ideas, atendiendo a que dentro de nuestra Carta Magna se establece que toda persona tiene derecho a gozar de un ambiente adecuado para su desarrollo, y por su parte, el Estado promueve el uso sostenible de sus recursos naturales. Por tal motivo, resulta amparable desarrollar y plantear los argumentos referidos a que los ciudadanos tienen el deber de ser solidarios para la consecución de dicho fin, máxime, si las consecuencias negativas del impacto ambiental inciden en toda la sociedad.

Conforme se observa de dicha sentencia, el máximo intérprete de la Constitución en el Perú, ya atribuye al Principio de Solidaridad, el fundamento para la protección del medio ambiente. Por tanto, se aprecia que resulta viable que el Estado, bajo los límites que regulan su potestad tributaria, pueda crear tributos ambientales con fines extrafiscales para incentivar conductas beneficiosas al cuidado del medio ambiente, o que permitan disuadir las que se orientan a dañarlas.

Finalmente se debe señalar que tanto el Estado, así como los ciudadanos, deben compartir la misma preocupación del impacto ambiental que las actividades económicas, sobre todo las extractivas de recursos naturales, vienen socavando el derecho de la persona y la finalidad del Estado, de vivir en un ambiente adecuado y saludable. Por lo tanto, el Estado debe asumir un rol más activo, creando tributos ambientales para la garantía del referido derecho y fin constitucional, y por su parte, los ciudadanos deberán ser solidarios para coadyuvar esa meta. De lo contrario, no existirá un óptimo desarrollo sustentable.

2.1.2. El Principio Contaminador Pagador

Este principio es otra de las variables de la presente investigación, que, acompañado del Principio del Deber de Contribuir, pretende servir también de fundamento para la creación de tributos ambientales en nuestro país.

Cabe indicar que nace dentro de una concepción económica como el pago por los costes provocados por la degradación del medio ambiente. Asimismo, no busca tener un enfoque de un principio que tenga como objetivo la indemnización o una sanción por el mencionado deterioro, sino, tener una labor preventiva ante una posible o potencial contaminación ambiental, siendo que, de lo contrario, nos encontraríamos inmersos en el ámbito del derecho administrativo o del derecho penal ambiental, los cuales conllevan a sancionar conductas ilícitas vía una resolución de multa o una pena privativa de la libertad, aspectos que no son materia del presente estudio, máxime si los tributos no tienen de ningún modo la finalidad sancionadora, sino la finalidad recaudatoria o la finalidad conducente de conductas, llamadas, como se ha visto anteriormente, finalidades fiscales y extrafiscales, respectivamente.

En ese orden de ideas, conforme a la doctrina del Derecho Ambiental, en donde también se desenvuelve el Principio Contaminador Pagador, se pretende la protección de un ambiente saludable y sustentable, en donde el desarrollo humano sea óptimo, por lo que su labor preventiva cobra mayor relevancia.

Sin perjuicio de la labor preventiva de dicho principio, también tiene por objeto internalizar los costos no pagados por la degradación ambiental, esto es, los agentes económicos deberán responder por el daño que generan al medio ambiente en el desarrollo de su actividad económica, lo que se encuentra ligado a la responsabilidad social empresarial que deben mantener, sobre todo en el aspecto ambiental.

Sobre los enfoques preventivo y compensatorio por la internalización de los costos producido por el daño ambiental que desarrolla el Principio Contaminador Pagador, Ríos (2013) señalan que dicho principio tiene dos aspectos para analizar, los cuales son el preventivo y el resarcitorio.

Cabe indicar que a nivel internacional se puede apreciar que, en la Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo de 1992, ya se hacía referencia al Principio Contaminador Pagador, como una expresión de internalizar los costos ambientales.

Asimismo, a nivel doctrinario, el Principio Contaminador Pagador ha sido atraído también por el Derecho Tributario, a efectos de fundamentar la creación de tributación ambiental, concibiéndolo como un principio generador de justicia en el ámbito tributario. Sobre el particular, se manifiesta que “la equidad en materia de tributación ambiental se identifica,

actualmente, con el principio quien contamina, paga. En consecuencia, es este el principio de justicia tributaria que configura los tributos ambientales” (Yacolca, 2009)

Sobre el particular, la jurista mexicana, Ríos (2013) plantea argumentos dirigidos a evidenciar que el Principio Contaminador Pagador, busca la prevención de conductas que degraden al medio ambiente, para tal efecto, señala que dicho principio nace del estudio de la ciencia económica por el daño ambiental que se viene generando, y permite actuar de manera preventiva ante las conductas lesivas al medio ambiente.

Adicionalmente, Yacolca (2010) ha referido que el menciona principio tiene la finalidad de restaurar el entorno ambiental como consecuencia de la responsabilidad civil por el daño causado, siendo que de igual modo, conlleva una labor de prevención y plantea internalizar los costos ambientales y beneficios por la utilización de tecnología que no sea dañina al medio ambiente.

En ese sentido, Ríos (2013) manifiesta que dicho principio se expresa en que quien genera un daño debe ser pasible de pagar lo que sea necesario para resarcirlo.

Conforme a lo expuesto, se puede colegir que el Principio Contaminador Pagador sienta las bases para la creación de tributos ambientales, toda vez que permite atribuir a los agentes contaminantes, los costos generados por el daño causado al medio ambiente, producto del desarrollo de sus actividades económicas. No obstante, se debe reconocer que, para la configuración del tributo ambiental, tendrá que enmarcarse en los parámetros de los principios constitucionales tributarios que limitan la potestad tributaria, conforme se ha analizado

anteriormente, siendo que específicamente se debe dar cumplimiento a la capacidad económica como manifestación de riqueza.

Por tal motivo, es en dicho aspecto que se materializan los conflictos jurídicos para su creación, esto es, desarrollar los fundamentos que el Principio Contaminador Pagador contemple para la admisión de tributos ambientales en el Perú, sin que ello signifique caer en vicios de inconstitucionalidad.

Para tal efecto, la presente investigación considera que resulta viable su creación, dado que tanto a nivel legal y constitucional, la protección del medio ambiente es una finalidad del Estado y se configura también como un derecho de la persona humana a gozar de un ambiente adecuado para su desarrollo.

En consecuencia, corresponde señalar que con el objetivo preventivo de evitar las externalidades negativas y de compensar los daños ya ocasionados, resulta adecuada la implementación del Principio Contaminador Pagador, como uno de los principios rectores para alcanzar la creación de tributos ambientales en nuestro país, debiéndose para tal efecto, desarrollarse sus fundamentos para su viabilidad.

Ahora bien, tal como se ha señalado en líneas anteriores, la discusión se cierne además en que todo tributo debe estar enmarcado entre otros, en la capacidad económica, conceptualizada clásicamente como la real manifestación de riqueza y por el cual, el Estado, en su potestad tributaria, atribuye la capacidad contributiva a determinados sujetos, como una aptitud legal para asumir el tributo, en la medida en que incurran en el hecho imponible, siendo en este caso, el hecho imponible que plantee el tributo ambiental.

Al respecto, la presente investigación considera que la capacidad económica no es ajena a la creación de dicho tributo, por cuanto se ve reflejada en determinadas actividades económicas que desarrollen los potenciales contribuyentes y que conlleven a un posible o concreto desmedro del medio ambiente, así como en la manifestación de riqueza para realizar actos de consumo de ciertos productos lesivos al ambiente.

Por otro lado, la capacidad económica se puede desarrollar también como la potencial capacidad económica para contaminar incidiendo en externalidades negativas, por las cuales, en virtud del Principio Contaminador Pagador, deberán ser asumidas por los contribuyentes.

Sobre el particular, Yacolca (2009), pese a que se orienta a la primera concepción de la capacidad económica, hace referencia a esta última, indicando que la capacidad de afectar emerge del principio de capacidad económica, siendo que esta última se entiende como la capacidad de un sujeto para transgredir el medio ambiente.

Sin perjuicio de las dos posibilidades de conceptualizar dicha capacidad de los sujetos que de manera potencial puedan o hayan concretado externalidades negativas, cabe recordar que el Tribunal Constitucional ha señalado en diversa jurisprudencia que la capacidad contributiva, entendida para dicho Tribunal, como capacidad económica, puede ser relativizada en casos excepcionales, como ocurrió en el tributo a las transacciones a nivel financiero que sin dejar de gravar una determinada manifestación de riqueza, reflejada en las operaciones bancarias, la función de dicho tributo no era recaudatoria, sino una finalidad extrafiscal, que en virtud del Principio del Deber de Contribuir requería que los ciudadanos contribuyan a la lucha contra la evasión tributaria y la informalidad.

En ese orden de ideas, se puede apreciar que la tributación ambiental debe ser el resultado de la imputación de los costos y externalidades negativas a los sujetos que realicen actividades que deterioren al medio ambiente, esto es, en virtud del Principio Contaminador Pagador, que en comunión con los principios constitucionales tributarios que alimentan el Principio del Deber de Contribuir le permitan dar sustento jurídico.

Para tal finalidad, corresponde desarrollar de igual manera, aspectos relevantes del Principio Contaminador Pagador, tales como la Política Ambiental, la Responsabilidad Social Empresarial y el Desarrollo Sostenible, los cuales serán analizados en los siguientes apartados.

2.1.2.1. La Política Ambiental.

La Política Ambiental es una suma de directrices o lineamientos que el Estado plantea para la protección del medio ambiente como derecho fundamental de las personas y como fin constitucional. En ese sentido, el Estado valiéndose de todos los instrumentos que le franquea la Constitución y las leyes, deberá orientarse a dicho objetivo, lo que adicionalmente se encontrará acompañado de la concientización de la ciudadanía, dado que a efectos de conseguir resultados se tendrá que realizar una labor conjunta.

Asimismo, dicha política no solamente se establece en un Estado determinado, sino que también es asumida por un conjunto de Estados, organizados jurídicamente y que celebran tratados internacionales, cumbres, protocolos, declaraciones, convenios, y diversas normas que vinculan a sus países miembros para afrontar los desafíos que plantea la problemática desarrollada en la presente investigación, esto es, el cambio climático.

Al respecto, a nivel doctrinario, Kresalja (2017) señala que la mencionada política conlleva diversos objetivos, lineamientos, directrices y reglas que conducen la correcta toma de decisiones del estado para la protección del medio ambiente. De igual modo, Kresalja (2017), se menciona que dicha política es una herramienta directriz del estado en el ámbito del medio ambiente.

Al respecto, sobre el progreso de las políticas ambientales, la jurista Ríos (2013) manifiesta que su evolución se evidencia desde la carente protección del medio ambiente y posteriormente, a la concientización del bienestar humano y la salud pública.

Es pertinente mencionar que los esfuerzos realizados a nivel internacional, a efectos de plantear políticas que mitiguen los impactos ambientales producidos por el desarrollo de la actividad humana, se remontan por los menos a medio siglo, y en la actualidad se continúan estableciendo políticas y acuerdos entre los países para la consecución de dicho objetivo.

Cabe indicar que la Política Ambiental es parte de la preocupación y de la toma de acciones de los estados, tanto a nivel nacional, así como internacional.

Al respecto, y conforme se propugna en la presente investigación, el estado puede instrumentalizar el tributo para coadyuvar al cumplimiento de sus fines constitucionales, tales como la protección del ambiente, lo que es materia de análisis.

Por tanto, en virtud de los objetivos planteados por el estado peruano en su Política Ambiental, que pretende lograr un ambiente sano y sostenible para el desarrollo de la vida

humana, y habiéndose establecido metas porcentuales ambiciosas para dicho fin, por tal motivo, se pueden reconducir las conductas dañinas al medio ambiente utilizando el mecanismo tributario como una herramienta conducente y disuasiva de las conductas que puedan generar externalidades negativas al medio ambiente, de modo que su comportamiento dañino, pueda ser más oneroso y de eso modo, incentive la búsqueda de prácticas más saludables y con ello, menos gravosas.

En ese mismo orden de ideas, y a nivel internacional se tiene que, en España, a nivel de su legislación tributaria, se ha establecido que los tributos además de su finalidad recaudadora, también sirven como instrumentos para establecer políticas económicas y atender fines constitucionales.

Por tal motivo, se puede concluir que la instrumentalización del tributo, no constituye una extravagancia jurídica, dada la íntima vinculación entre el medio ambiente y los tributos. (Bravo, 2014)

En tal sentido, la creación de tributos ambientales debe formar parte de la Política Ambiental del estado peruano, dado que legalmente y al amparo de la Carta Magna, resulta procedente su admisibilidad para coadyuvar el cumplimiento de los fines del estado. No obstante, en dicha política, se carecen de fundamentos técnicos para su materialización, dado que si bien, la protección del medio ambiente no se encuentra en controversia, y que desde el año 2019, ya se tiene dentro del marco legal, una imposición al consumo de bolsas plásticas, sin embargo, el debate sobre la configuración del tributo en distintos niveles de imposición deberá ser técnicamente estructurado a efectos de evitar vicios de inconstitucionalidad.

Sin perjuicio de ello, la Política Ambiental toma mayor relevancia para la creación de tributos ambientales, por lo que el Estado deberá tener la voluntad política de trascender al concepto clásico de tributo como un instrumento recaudatorio y pasar a verlo en gran medida, como un instrumento disuasivo de conductas dañinas e incentivador en la protección del medio ambiente, ya sea, mediante la emisión de leyes o decretos legislativos, vía el Poder Legislativo o el Poder Ejecutivo, respectivamente.

2.1.2.2. La Responsabilidad Social Empresarial.

La Responsabilidad Social Empresarial – RSE o también llamada Responsabilidad Social Corporativa - RSC, es una óptima práctica empresarial que se desarrolla en los ámbitos económicos, comunitarios y ambientales, y que permite redituar mayores ingresos para la actividad comercial, en virtud del buen comportamiento con la sociedad que rodea a la empresa. Todo ello, sin perjuicio de la responsabilidad individual que tienen los ciudadanos en ser conscientes del daño que puede causar sus comportamientos al medio ambiente.

Sobre el particular, a nivel doctrinario se han planteado diversas definiciones de la Responsabilidad Social Empresarial, tales como que constituye una visión en los negocios y que forma parte de una estrategia del empresariado, al amparo de la consideración de las personas y su relación con el medio ambiente. (Arroyo, 2013)

Asimismo, se conceptualiza a la Responsabilidad Social Empresarial como el equilibrio satisfactorio entre lo económico, social y ambiental que está bajo el mando de la empresa. (Meza, 2007)

Por su parte, Toro (2024) ha afirmado que dicha responsabilidad social tiene la noción de una estrategia para conllevar finalidades económicas.

Del mismo modo, en Alvarado (2019), se define como un aporte activo y voluntario para mejorar los aspectos económicos, sociales y ambientales en las empresas.

A mayor abundamiento, Fernández (2019), sobre dicha responsabilidad ha señalado que esta ha cobrado vital relevancia en las conductas empresariales, tanto en los aspectos ambientales, económicos y sociales, y por ello, la gran responsabilidad que maneja el empresariado para producir mayores ingresos pero con menores daños a tales aspectos, sobre todo a los sociales y ambientales.

Ahora bien, para efectos de la presente investigación, y sin perjuicio de tener en cuenta los otros ámbitos importantes de la Responsabilidad Social Empresarial, el ámbito ambiental constituye el objeto esencial de la presente tesis, por cuanto se pretende redireccionar y disuadir las conductas que incidan en externalidades negativas del medio ambiente. Asimismo, se encuentra íntimamente relacionada con la variable referida al Principio Contaminador Pagador, dado que se busca que la actividad empresarial sea consciente de los daños potenciales o los ya generados al medio ambiente y que, al amparo de un mandato legal, como el tributo, puedan realizar mejores prácticas empresariales.

Por otro lado, se puede señalar que la Responsabilidad Social Empresarial constituye una estrategia de negocios, que, si bien es voluntaria, esta no se limita al cumplimiento de las obligaciones jurídicas contraídas, y se proyecta a generar una buena imagen ante sus grupos de interés o stakeholders que le permitirán redituar mayores ingresos. Al respecto, es pertinente

indicar que tal imagen debe encontrarse sustentada en reales compromisos asumidos por la empresa, dado que sus decisiones se verán reflejados en la sociedad y el entorno ambiental.

En ese sentido, la Responsabilidad Social Empresarial deberá considerar en tales compromisos, al Principio Contaminador Pagador como fundamento para que sus actividades económicas tengan una visión preventiva y disuasiva de los daños que se puedan generar al medio ambiente, por lo que considerar al tributo como un instrumento extrafiscal puede coadyuvar a tal objetivo.

Asimismo, la actividad empresarial deberá comprender que no existirán mayores ganancias si se actúa en desmedro del medio ambiente, por lo que la participación de los fundamentos del Principio Contaminador Pagador, acompañados de una eficiente Política Ambiental, admitirá avizorar el óptimo desarrollo sostenible que permitan proteger nuestros recursos naturales en salvaguarda de las generaciones futuras.

Asimismo, se debe dejar en claro que no se pretende que la Responsabilidad Social Empresarial sea considerada una manifestación pura de filantropía o que el enfoque sea de protección al medio ambiente en perjuicio de la actividad económica, sino que se busque la armonía entre ambas, dado que deben converger hacia el desarrollo sostenible.

De igual modo, es pertinente mencionar que, si bien es de suma importancia el cuidado del medio ambiente, sin embargo, no se puede apartar la convicción que la actividad empresarial genera desarrollo en las personas y permite aminorar los índices de pobreza.

Por lo tanto, las bases que plantea la Responsabilidad Social Empresarial permitirán que la creación de tributos ambientales en el Perú sean una realidad en beneficio de la protección del medio ambiente.

2.1.2.3. El Desarrollo Sostenible.

El concepto del desarrollo sostenible se remonta a 1987, cuando la comisión presidida por la Dra. Brundtland, primera ministra noruega, en ese entonces, elaboró un informe, que ahora se conoce como “Informe de Brundtland” en favor de la ONU, habiendo planteado las primeras ideas al respecto, para lo cual señaló que se encontraba en la responsabilidad de la especie humana que el desarrollo pueda ser sostenible y durable, es decir, que asegure las necesidades de las generaciones del presente sin comprometer la capacidad de las venideras.

De igual modo, agregó que dicho desarrollo implica las limitaciones que el estado actual de la tecnología y de la organización social establecen a los recursos ambientales, así como la capacidad de la biósfera de absorber los resultados de las actividades humanas. Por lo que se consideró que tanto la tecnología y la organización social pueden ser redirigidas y mejoradas a efectos que permitan abrir el camino a un nuevo crecimiento económico.

Adicionalmente se añadió que la Comisión que elaboró el aludido informe consideró que la condición de pobreza ya no constituye un mal per se, la pobreza ya no es un mal en sí mismo, sino que el desarrollo duradero compromete que puedan satisfacerse las principales necesidades de la sociedad y que a todos se permita la oportunidad de llenar sus expectativas a una óptima calidad de vida. Habiéndose concluido que en un mundo donde la pobreza es un

mal generalizado o endémico se encontrara expuesto a ser víctima de catástrofes ecológicas o de cualquier tipo. (Naciones Unidas, 2024)

Es necesario señalar que, tal como se desarrollan los ámbitos de la responsabilidad social, en los aspectos, sociales, económicos y ambientales, tal como se ha visto en el anterior apartado, lo mismo ocurre respecto al desarrollo sostenible.

En ese sentido se ha manifestado que dentro de los retos y objetivos que enfrenta la humanidad, tal como ocurre, con el cambio climático, entre otros, únicamente pueden resolverse desde una visión e impulsando el desarrollo sostenible, por lo que para dicho fin se debe buscar un equilibrio entre el crecimiento económico y la protección al medio ambiente. (Acciona, 2023)

Por su parte, la doctrina también ha planteado definiciones sobre el particular y ha mencionado que el desarrollo sostenible se encuentra íntimamente relacionado con el objetivo de la justicia o equidad entre las generaciones, siendo que dicho desarrollo considera a la responsabilidad de las generaciones presentes con las futuras. De modo que, para alcanzar tal objetivo, se deberá hacer un uso responsable de los recursos naturales para las generaciones futuras y de tal modo, evitar los daños al medio ambiente que sean de carácter irreversible. (Castaño, 2013)

Asimismo, haciendo referencia a la sostenibilidad en el ámbito ambiental se ha manifestado que el desarrollo sostenible cuida la naturaleza como una fuente limitada de recursos y defiende su protección y racional uso. (Acciona, 2023)

Cabe señalar que, con la finalidad de esclarecer los términos conceptuales, se ha indicado la diferencia entre el Desarrollo Sostenible y la sustentabilidad, habiéndose anotado que el primero de ellos busca conseguir la sustentabilidad o también llamada sostenibilidad, de modo que este último se configura como objetivo del primer concepto en mención. (Arriols, 2023)

Ahora bien, cabe señalar que el Desarrollo Sostenible se enmarca en 3 pilares o dimensiones, los cuales son, el social, económico y ambiental. (Kresalja, 2017)

Sobre el particular, cabe mencionar que tales objetivos también son conocidos como objetivos globales, y permiten proteger el planeta y garantizar que al año 2030, la humanidad entera disfrute de paz y prosperidad. De igual modo se ha reconocido que tales objetivos apuntan el equilibrio de la sostenibilidad social, económica y ambiental (Programa Nacional de las Naciones Unidas [PNUD], 2023).

Al respecto, en virtud de dichos objetivos trazados y siendo el Perú, parte de los estados miembros de las Naciones Unidas, se puede señalar que nuestro país ha avanzado poco en la consecución de los aspectos referidos al planeta, al consumo, al cambio climático, a la conservación de los ecosistemas, a la producción sostenible, así como a la biodiversidad. (Guabloche, 2018)

Como se puede apreciar, el Desarrollo Sostenible no solamente implica objetivos de carácter ambiental, sino también conlleva a la optimización del desarrollo del ser humano en diferentes aspectos, como sociales, económicos y políticos.

En ese tenor de ideas, la proyección del desarrollo sostenible o duradero requiere conciliar dos importantes objetivos, los cuales son la conservación de los recursos naturales y el progreso humano, lo que implicará utilizar enfoques que planteen las ciencias naturales y ciencias sociales. (Toro, 2007)

En adición a ello, se ha anotado que el concepto de Desarrollo Sostenible engloba gran contradicción, por cuanto busca reconstruir la relación sociedad-naturaleza sin cuestionarse sobre la compatibilidad entre ambiente y desarrollo. Al respecto, se menciona además que para obtener el equilibrio ecológico se debería efectuar un cambio al modelo de crecimiento económico y del estilo de vida. (Gracia, 2015)

Asimismo, y atendiendo a la preocupación de lo que implica el desarrollo sostenible, cabe señalar que se proyecta que para el año 2100, la población aumente a un número significativo de 10 mil millones de habitantes, lo que implicará el aumento de las necesidades y, por consiguiente, un crecimiento del consumo individual. Al respecto, como se conoce, la influencia de las conductas humanas sobre el clima es irrefutable, por lo que se debe tener en cuenta que invertir en el desarrollo sostenible permitirá batallar frente a los cambios climáticos y aminorar sus efectos, de modo que se reduzcan las emisiones tóxicas que ocasionan el efecto invernadero. Y de igual modo, en la medida que se luche contra el cambio climático, se impulsará el desarrollo sostenible. (Caballero, 2023)

De los conceptos antes planteados se puede concluir que el desarrollo sustentable consiste en plantear y ejecutar planificaciones que conlleven a la sustentabilidad de los aspectos económicos, sociales y ambientales, que permitan satisfacer tanto las necesidades de las generaciones presentes, así como salvaguardar la satisfacción de las futuras generaciones.

Siendo que, para dicho fin puede resultar necesario no forzar la relación entre ambiente y desarrollo, dado que en ocasiones podría resultar incompatibles, y se deberá modificar la perspectiva a un cambio del estilo de vida y del modelo económico que se esté desarrollando.

En ese sentido, se debe considerar que la problemática del cambio climático, producto del calentamiento global, es una realidad que debe ser enfrentada mediante diversos mecanismos, como, por ejemplo, el mecanismo legal, que regule las conductas nocivas al medio ambiente a efectos de aminorar los daños generados. Por tanto, a tenor de la presente investigación, los ajustes que se pretenden realizar se encuentran dentro del sistema fiscal, y halla al tributo como un instrumento disuasivo de comportamientos y no únicamente como un medio recaudador per se.

Asimismo, en cuanto al tributo ambiental como medio para proteger el medio ambiente ha manifestado que la tributación ambiental o ecológicos aminoran los costes y llevan a la ejecución el principio de quien contamina paga que plantea la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico - OCDE, a la vez que otorgan beneficios por la utilización de tecnología menos dañina que busque proteger el medio ambiente. Por tanto, el tributo ambiental constituye un instrumento de la sociedad para proteger los intereses de la colectividad al bien ambiental. (Yacolca, 2009)

De lo expuesto se puede colegir que la importancia del tributo ambiental radica en su papel disuasivo de conductas dañinas e incentivas de conductas beneficiosas con incidencia en el medio ambiente. En ese sentido, y enmarcados en el tema materia del presente análisis, sobre el desarrollo sostenible, la tributación ambiental constituye una herramienta fiscal de suma importancia para conseguir la sustentabilidad.

Ahora bien, cabe señalar que a modo ilustrativo, se han planteado distinciones en los conceptos de desarrollo sostenible y en el desarrollo sustentable, siendo que el primero en mención, como se ha manifestado anteriormente, constituye la satisfacción de las necesidades de las presentes generaciones sin afectar las necesidades de las generaciones futuras y que para dicho efecto, se deben plantear y ejecutar proyectos que conlleven a la sustentabilidad de los aspectos sociales, ambientales y económicos. Por otro lado, al segundo concepto en mención, esto es, al desarrollo sustentable, se refiere exclusivamente al medio ambiente y a los recursos naturales, tratando que sean protegidos, pensando en su futuro. (Visa, 2023)

Al respecto, si bien, el enfoque de la presente investigación se orienta en mayor medida a la utilización del tributo como herramienta disuasiva e incentivadora de conductas en beneficio del medio ambiente, ello no es óbice para sostener que las personas humanas y las empresas, también se verán beneficiadas al desarrollar sus actividades, por cuanto contribuirá adicionalmente a la sustentabilidad de los aspectos económicos y sociales que son objetivos propios del desarrollo sostenible.

2.2. Marco Filosófico

En opinión de este autor, la visión filosófica en que se basa la presente tesis es el Idealismo, por cuanto se considera que las ideas son el principio y fundamento del ser y del conocimiento.

Al respecto, el representante máximo de esta corriente filosófica es Platón, quien desarrolló la “Teoría de las Ideas”. Sobre dicha corriente y teoría se señala que constituye la

esencia de la filosofía del filósofo Platón, siendo las ideas sobre el cual se enmarca su pensamiento. (Webdianoia, 2023)

Sin perjuicio de ello, en el marco de la filosofía que plantea el Idealismo, la presente investigación se orienta específicamente a la vertiente del Idealismo Trascendental, propulsado por el filósofo alemán Immanuel Kant. Dado que se pretende encontrar una conjunción entre la razón pura y los fenómenos que otorga la experiencia, los cuales son manifestaciones de las corrientes filosóficas del Racionalismo y Empirismo.

A mayor abundamiento, sobre esta vertiente del Idealismo, se ha manifestado que lo primordial de dicha doctrina es que el conocimiento del ser humano únicamente puede estar referido a los fenómenos y de ningún modo a las cosas per se, por lo que todo parte de la psiquis humana. (Torre de Babel Ediciones, 2023)

Por tanto, se parte de ideas que se han construido previamente por el derecho constitucional tributario y que luego de ello, observa los fenómenos externos, como la problemática del calentamiento global. Por lo que en ese equilibrio se planteará la creación de tributación ambiental, producto de la conjunción de la razón pura y la experiencia.

De otro lado, conforme se ha señalado en apartados anteriores, la presente investigación se fundamenta en la protección del medio ambiente utilizando al tributo como un instrumento extrafiscal que sin apartarse de los principios constitucionales tributarios que regulan la potestad tributaria, incentive conductas beneficiosas, y siendo que en otros supuestos, disuada las conductas dañinas.

De lo expuesto se puede concluir que la virtud estricta que impulsa Kant en cuanto al cuidado del hábitat se ve reflejado en el deber de las personas naturales de contribuir a la protección del cuidado de un ambiente equilibrado y adecuado al desarrollo de su vida.

2.3. Definición de términos.

Principio del Deber de Contribuir: Se constituye como un bien jurídico independiente de la tributación. (Durán, 2006)

Capacidad Contributiva: Se establece como una aptitud legal y se enmarca como una limitación en el contenido de la hipótesis de la norma tributaria. (Villegas, 2001)

Extra-fiscalidad del Tributo: Son tributos que cuentan adicionalmente con otra finalidad a la recaudatoria. (Landa, 2013)

Principio de Solidaridad: Se desprende de la naturaleza del Estado Constitucional de Derecho y que plantea deberes que inspiran a los integrantes del Estado para la satisfacción de los fines comunes de la sociedad. (Huacasi, 2018)

Principio Contaminador Pagador: Es un principio de naturaleza preventiva y resarcitoria, en donde se debe pagar el costo de los daños generados al ambiente (Ley N° 28611).

Política Ambiental: Es el cúmulo de directrices, objetivos, y lineamientos que enmarcar la toma de decisiones estatales y que coadyuvan a la protección del ambiente.
(Kresalja, 2017)

Responsabilidad Social Empresarial: Constituye una estrategia del empresariado y que se fundamenta en la relación con las personas, comunidad y el medio ambiente que lo rodea. (Arroyo, 2013)

Desarrollo Sostenible: Es el proceso de satisfacción de las necesidades que el ser humano tiene en el presente sin poner en peligro las necesidades de futuras generaciones.
(Kresalja, 2017)

III. MÉTODO

3.1. Tipo de investigación

El tipo de investigación es básica, por cuanto desarrolla aspectos teóricos en el contenido de aquella.

3.2. Población y muestra

La población se circunscribe al análisis de las legislaciones de diversos países que hayan regulado tributos ambientales, siendo que, para tal efecto, la muestra es no probabilística considerando a 5 países, que serán Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia.

3.3. Operacionalización de variables

Tabla 1

Matriz de consistencia

VARIABLE	SUB VARIABLES	INDICADORES	SUB INDICADORES
PRINCIPIO DEL DEBER DE CONTRIBUIR	Capacidad contributiva	Potestad tributaria	Tipos de tributos
			Principios constitucionales tributarios
		Capacidad económica	Altas utilidades
			Altos dividendos
		Capacidad contaminante	Empresas de la gran minería
			Empresas de hidrocarburos
	Extra fiscalidad del tributo	Finalidades del tributo	Instrumento recaudador
			Instrumento no recaudador
		Incentivos tributarios	Exoneraciones tributarias
			Inafectaciones tributarias
		Regulación de conductas	Conductas beneficiosas del medio ambiente
			Conductas dañinas del medio ambiente
	Principio de solidaridad	Gasto público	Gasto corriente
			Gasto de capital
		Servicios públicos	Construcción de colegios
			Construcción de infraestructura vial
		Necesidades públicas	Servicios de salud
			Construcción de viviendas
	Política ambiental	Política ambiental europea	Tratados

PRINCIPIO CONTAMINADOR PAGADOR			Convenios
		Política ambiental americana	Declaraciones
			Protocolos
		Política ambiental peruana	Leyes
			Congresos
	Responsabilidad social empresarial	Responsabilidad económica empresarial	Salarios de trabajadores
			Cantidad de proveedores
		Responsabilidad ambiental empresarial	Pasivos mineros
			Gases de efecto invernadero
		Responsabilidad comunitaria empresarial	Gastos en las comunidades adyacentes
			Servicios para la comunidad
	Desarrollo sostenible	Sostenibilidad ambiental	Protección medioambiental
			Uso racional de recursos naturales
		Sostenibilidad social	Progreso de las comunidades
			Nivel de la calidad de vida
		Sostenibilidad económica	Generación de riqueza equitativa
			Nivel de ingresos

Nota. La Tabla I describe las subdivisiones de las variables objeto de la presente investigación.

3.4. Instrumentos

Los instrumentos de la presente investigación serán la unidad de análisis documental referida a las legislaciones de 5 países en donde se apliquen los tributos ambientales. De igual modo, se utilizará la guía de entrevista, a efectos de consultar mediante diversas preguntas a 2 expertos de alta experiencia en la materia tributaria.

3.5. Procedimientos

El procedimiento contiene las siguientes fases o etapas, considerando diversas actividades, de conformidad con el siguiente detalle:

FASE 1: Elección de fuentes de información.

Actividades:

- Recabar información sobre las variables de la investigación.
- Clasificar dicha información por cada variable y subvariable de la investigación.

FASE 2: Identificar a 5 países en donde exista la tributación ambiental.

Actividades:

- Elaborar una guía de análisis documental para las legislaciones que se estudiarán.
- Interpretar los fundamentos de la legislación tributaria ambiental en tales países.

FASE 3: Seleccionar a 2 expertos en la materia tributaria para realizarles una entrevista.

Actividades:

- Elaborar una guía de entrevista consignando las preguntas a realizar.
- Analizar la información obtenida en dichas entrevistas.

FASE 4: Análisis de la información que resulte de los anteriores numerales.

Actividades:

- Dar lectura a los datos e información obtenida de los anteriores numerales.
- Razonar sobre la información obtenida mediante la guía del análisis documental.
- Desarrollar los fundamentos de los principios objeto de la presente investigación.

FASE 5: Efectuar las conclusiones y recomendaciones que se consideren necesarias.

Actividades:

- Redactar conclusiones del estudio de investigación.

- Redactar recomendaciones de dicho estudio.
- Redactar el informe final de la investigación.

Con la realización de las actividades antes mencionadas, se busca determinar los fundamentos de los principios materia de la presente tesis que permitan la creación de tributación ambiental en nuestro país, y con ello, validar las hipótesis planteadas.

3.6. Análisis de datos

Para el análisis de datos se consideró en primer lugar la información recabada producto del análisis documental de la muestra no probabilística que se reflejó de las leyes en materia de tributación ambiental de 5 países, entre ellos, europeos y americanos. Al respecto, se ha definido una estructura en la guía de análisis documental que contiene los datos relevantes de cada legislación internacional, a efectos de poder verificar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador para la creación de tributación ambiental en nuestro país. Asimismo, como instrumento de recolección de datos, se utilizó la guía de entrevista.

3.7. Consideraciones éticas

La presente investigación tiene la honestidad como valor fundamental en las fuentes de información que se citen en su desarrollo, para lo cual se considerará la metodología American Psychological Association (APA7) en su Séptima Edición, para las citas y las referencias bibliográficas.

Asimismo, la investigación que se realizará, buscará aportar mayor conocimiento a la comunidad científica, coadyuvando a establecer nuevos fundamentos y conceptos, así como desarrollar aún mejor los ya existentes, referidos a los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, todo ello, en beneficio de las personas y para una óptima convivencia para el debido cuidado del medio ambiente con desarrollo sostenible, utilizando para dicho efecto, la creación de tributación ambiental en nuestro país.

IV. RESULTADOS

4.1. Contrastación de Hipótesis

Para contrastar las hipótesis se utilizó el método de contrastación por documentos y contrastación por entrevistas realizadas, por lo que se procedió a consignar las hipótesis planteadas, en concordancia con la información recabada de los instrumentos de recolección de datos, esto es, del análisis documental de las leyes seleccionadas sobre tributación ambiental de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia y las entrevistas realizadas al Dr. Daniel Yacolca Estares y al Mg. Jorge Sarmiento Díaz, expertos en materia tributaria.

4.1.1. Hipótesis General

Si se determinan los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, entonces se permitirá la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.1.2. Hipótesis específicas

4.1.2.1. Si se establecen los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

4.1.2.2. Si se determinan los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

4.1.2.3. Si se establecen los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

4.1. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY 1819, IMPUESTO NACIONAL A LA GASOLINA - COLOMBIA

4.2.1 Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.2.2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.2.3 Datos generales:

4.2.3.1. País: Colombia

4.2.3.2. N° de la Ley: 1819

4.2.3.3. Fecha de la Ley: 29 de diciembre de 2016.

4.2.3.4. Fecha de análisis: 9 de diciembre de 2023.

4.2.3.5. Hora de inicio: 11:00 am.

4.2.3.6. Hora de término: 1:00 pm.

4.2.3.7. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.2.4. Circunstancias generales:

El lugar físico en donde se desarrolló el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.2.5. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la legislación seleccionada de 5 países en materia tributaria.

4.2.6. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.2.6.1. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.6.2. Objeto de gravamen:

Dicha ley señala que el objeto del gravamen es la venta, retiro, importación para el consumo propio o importación para la venta de gasolina y aceite combustible para motores – ACPM.

4.2.6.3. Alícuota del gravamen:

Asimismo, la referida ley, menciona que la base gravable y tarifa del impuesto a la gasolina y al ACPM, se liquidará a razón de \$ 490 por cada galón, \$ 930 por cada galón de gasolina extra, \$ 469 por cada galón de ACPM, y \$ 490 demás productos derivados.

4.2.7. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.7.1. Sujeto Pasivo:

De igual modo, dicho dispositivo legal, anota que el sujeto pasivo del impuesto será quien adquiera la gasolina o el ACPM del productor o el importador; el productor cuando realice retiros para consumo propio; y el importador cuando, previa nacionalización, realice retiros para consumo propio. Agrega que son responsables del impuesto el productor o el importador de los bienes sometidos al impuesto, independientemente de su calidad de sujeto pasivo, cuando se realice el hecho generador.

4.2.7.2. Sujeto Activo:

En cuanto al sujeto activo, es el fisco colombiano, esto es mediante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

4.2.8. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.8.1. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

Asimismo, anota que el nacimiento de dicho impuesto se genera en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice la gasolina o el ACPM.

4.2.8.2. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es mensual.

4.2.9. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.9.1. Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en el territorio nacional colombiano.

4.2. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY 1819, IMPUESTO NACIONAL AL CARBONO - COLOMBIA

4.2.2. **Título:** Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.2.3. **Objetivo:** Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.2.4. Datos generales:

4.2.4.2. País: Colombia

4.2.4.3. N° de la Ley: 1819

4.2.4.4. Fecha de la Ley: 29 de diciembre de 2016.

4.2.4.5. Fecha de análisis: 9 de diciembre de 2023.

4.2.4.6. Hora de inicio: 3:00 pm.

4.2.4.7. Hora de término: 6:00 pm.

4.2.4.8. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.2.5. Circunstancias generales:

El lugar donde se realizó el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.2.6. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la legislación seleccionada de 5 países en materia tributaria.

4.2.7. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.2.7.2. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.7.3. Objeto de gravamen:

Según el artículo 221 de dicha ley, el impuesto recae sobre el carbono equivalente (CO₂eq) de todos los combustibles fósiles.

4.2.7.4. Alícuota del gravamen:

Se anota que tendrá una tarifa específica considerando el factor de emisión de gases de efecto invernadero (GEI) para cada combustible determinado.

4.2.8. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.8.2. Sujeto Pasivo:

De igual modo, dicho dispositivo legal, menciona que el sujeto pasivo será quien adquiera los combustibles fósiles del productor o el importador.

4.2.8.3. Sujeto Activo:

Es el fisco colombiano, esto es mediante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

4.2.9. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.9.2. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

En la fecha de emisión de la factura.

4.2.9.3. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es bimestral.

4.2.10. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.2.10.2.Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en el territorio nacional colombiano.

4.3. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY 20.780, IMPUESTO A LAS EMISIONES DE FUENTES FIJAS - CHILE

4.3.2. **Título:** Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.3.3. **Objetivo:** Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.3.4. Datos generales:

4.3.4.2. País: Chile

4.3.4.3. N° de la Ley: 20.780

4.3.4.4. Fecha de la Ley: 29 de setiembre de 2014.

4.3.4.5. Fecha de análisis: 9 de diciembre de 2023.

4.3.4.6. Hora de inicio: 7:00 pm.

4.3.4.7. Hora de término: 10:00 pm.

4.3.4.8. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.3.5. Circunstancias generales:

El lugar donde se realizó el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.3.6. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la Ley N° 20.780 que sirvió de muestra y resaltó lo que consideró relevante.

4.3.7. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.3.7.2. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.3.7.3. Objeto de gravamen:

Grava las emisiones al aire de material particulado (MP), óxidos de nitrógeno (NOx), dióxido de azufre (SO₂), y dióxido de carbono.

4.3.7.4. Alícuota del gravamen:

Será equivalente a 0.1 dólar americano por cada tonelada emitida.

4.4.7. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

4.4.7.1. Sujeto Pasivo:

De igual modo, se señala que los sujetos pasivos serán las personas naturales y jurídicas que realicen el hecho gravado.

4.4.7.2. Sujeto Activo:

En cuanto al sujeto activo, es el fisco chileno, esto es mediante el Servicio de Impuesto Internos - SII.

4.4.8. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

4.4.8.1. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

Asimismo, refiere que el nacimiento de la obligación tributaria se origina cuando se determine que la sumatoria de las potencias térmicas es igual o mayor a 50 MWt.

4.4.8.2. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es anual.

4.4.9. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.4.9.1. Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en el territorio nacional chileno.

4.5. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY S/N, IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR - ECUADOR

4.5.1. Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.5.2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.5.3. Datos generales:

4.5.3.1. País: Colombia

4.5.3.2. N° de la Ley: S/N.

4.5.3.3. Fecha de la Ley: 24 de noviembre de 2011.

4.5.3.4. Fecha de análisis: 17 de diciembre de 2023.

4.5.3.5. Hora de inicio: 6:00 pm.

4.5.3.6. Hora de término: 8:00 pm.

4.5.3.7. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.5.4. Circunstancias generales:

El lugar donde se realizó el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.5.5. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la ley en referencia y resaltó lo que consideró relevante.

4.5.6. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.5.6.1. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.5.6.2. Objeto de gravamen:

Grava la contaminación del ambiente producida por ser el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre.

4.5.6.3. Alícuota del gravamen:

La alícuota irá en relación con el cilindraje que tiene el motor del vehículo.

4.5.7. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

4.5.7.1. Sujeto Pasivo:

Las personas propietarias de vehículos motorizados de transporte terrestre.

4.5.7.2. Sujeto Activo:

Servicio de Rentas Internas.

4.5.8. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

4.5.8.1. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

Nace la obligación en forma previa a la matriculación de los vehículos.

4.5.8.2. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es en la fecha que se realicen los supuestos establecidos en la norma.

4.5.9. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.5.9.1. Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en el territorio nacional ecuatoriano.

4.6. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY S/N, IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS NO RETORNABLES - ECUADOR

4.6.1. Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.6.2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.6.3. Datos generales:

4.6.3.1. País: Ecuador.

4.6.3.2. N° de la Ley: S/N.

4.6.3.3. Fecha de la Ley: 24 de noviembre de 2011.

4.6.3.4. Fecha de análisis: 17 de diciembre de 2023.

4.6.3.5. Hora de inicio: 8:00 pm.

4.6.3.6. Hora de término: 10:00 pm.

4.6.3.7. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.6.4. Circunstancias generales:

El lugar donde se realizó el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.6.5. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la presente ley y resaltó lo que consideró relevante.

4.6.6. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.6.6.1. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.6.6.2. Objeto de gravamen:

El hecho generador es embotellar bebidas en botellas plásticas no retornables, utilizadas para contener bebidas alcohólicas, no alcohólicas, gaseosas, no gaseosas y agua.

4.6.6.3. Alícuota del gravamen:

Dos centavos de dólar de los Estados Unidos de América del Norte (0.02 USD), por cada botella de plástico gravada.

4.6.7. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

4.6.7.1. Sujeto Pasivo:

Los embotelladores de bebidas contenidas en botellas plásticas gravadas.

4.6.7.2. Sujeto Activo:

En cuanto al sujeto activo, es el fisco ecuatoriano, a través del Servicio de Rentas Internas.

4.6.8. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

4.6.8.1. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

Los sujetos pasivos de este impuesto declararan las operaciones gravadas con el mismo, dentro del mes subsiguiente al que las efectuó.

4.6.8.2. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es mensual.

4.6.9. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.6.9.1. Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en el territorio nacional ecuatoriano.

4.7. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY 22/2005, IMPUESTO ESPECIAL SOBRE EL CARBÓN - ESPAÑA

4.7.1. Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.7.2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.7.3. Datos generales:

4.7.3.1. País: España.

4.7.3.2. N° de la Ley: 22/2005

4.7.3.3. Fecha de la Ley: 18 de noviembre de 2005.

4.7.3.4. Fecha de análisis: 24 de diciembre de 2023.

4.7.3.5. Hora de inicio: 11:00 am.

4.7.3.6. Hora de término: 1:00 pm.

4.7.3.7. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.7.4. Circunstancias generales:

El lugar donde se realizó el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.7.5. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la ley en mención y resaltó lo que consideró relevante.

4.7.6. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.7.6.1. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.7.6.2. Objeto de gravamen:

La primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial tras la producción o extracción, la importación o la adquisición intracomunitaria de carbón.

4.7.6.3. Alícuota del gravamen:

El impuesto se exigirá al tipo de 0.15 euros por gigajulio.

4.7.7. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria**4.7.7.1. Sujeto Pasivo:**

Los productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y los empresarios revendedores y adquirentes de carbón.

4.7.7.2. Sujeto Activo:

En cuanto al sujeto activo, es el Ministerio de Economía y Hacienda español.

4.7.8. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria**4.7.8.1. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:**

En el momento de la puesta del carbón a disposición de los adquirentes de carbón, o del autoconsumo.

4.7.8.2. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es trimestral.

4.7.9. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.7.9.1. Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en todo el territorio español, con excepción en la Comunidad Autónoma de Canarias y en las Ciudades de Ceuta y Melilla.

4.8. ANÁLISIS DOCUMENTAL DE LA LEY N° 160, LEY DE PRESUPUESTO PARA EL EJERCICIO 2020 – TASA AL PLÁSTICO NO RECICLADO – ITALIA

4.8.1. Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.8.2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

4.8.3. Datos generales:

4.8.3.1. País: Italia.

4.8.3.2. N° de la Ley: 160.

4.8.3.3. Fecha de la Ley: 27 de diciembre de 2019.

4.8.3.4. Fecha de análisis: 24 de diciembre de 2023.

4.8.3.5. Hora de inicio: 3:00 pm.

4.8.3.6. Hora de término: 5:00 pm.

4.8.3.7. Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

4.8.4. Circunstancias generales:

El lugar donde se realizó el análisis documental fue en la vivienda del observador.

4.8.5. Circunstancias del observador:

El observador dio lectura a la presente ley y resaltó lo que consideró relevante.

4.8.6. Aspectos específicos para observar, ordenados en bloques:

4.8.6.1. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria

4.8.6.2. Objeto de gravamen:

La fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los envases de plástico no reutilizables.

4.8.6.3. Alícuota del gravamen:

La cantidad del plástico no reciclado y se aplica 0,45 euros por kilogramo.

4.8.7. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

4.8.7.1. Sujeto Pasivo:

Los fabricantes, importadores o que adquieran de manera intracomunitaria los envases de plástico no reutilizables.

4.8.7.2. Sujeto Activo:

En cuanto al sujeto activo, es el fisco italiano, esto es, a través del Ministero dell'economia e delle finanze (Ministerio de Economía y Finanzas).

4.8.8. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

4.8.8.1. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

Al momento en que se realice la primera entrega o puesta a disposición a favor del adquirente, de los productos, en el territorio de aplicación del impuesto.

4.8.8.2. Periodicidad del tributo:

La periodicidad del tributo es el trimestral.

4.8.9. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

4.8.9.1. Dónde se configura el hecho imponible:

Se configura en todo el territorio italiano.

Estando a la información obtenida de las leyes de tributación ambiental de los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia que han servido de muestra no probabilística, así como de las entrevistas que se realizaron a dos expertos en la materia tributaria; se procederá a reflejar en primer lugar los aspectos referidos a la hipótesis de incidencia que regularon tales leyes, esto es, los aspectos materiales, subjetivos, temporales y espaciales. En segundo lugar, se consignarán los fundamentos de la tributación ambiental que se expresaron en las entrevistas realizadas a dos juristas expertos en la materia tributaria, de conformidad con el siguiente detalle:

Tabla 2*Información obtenida del análisis documental*

País	Ley	Fecha	Tributo	Aspecto Material	Aspecto Subjetivo	Aspecto Temporal	Aspecto Espacial
Colombia	1819	29/12/2016	Impuesto Nacional a la Gasolina	Objeto del gravamen: La venta, retiro, importación para el consumo propio o importación para la venta de gasolina y aceite combustible para motores. Alícuota del gravamen: \$ 490 por cada galón. \$ 930 por cada galón de gasolina extra. \$ 469 por cada galón de ACPM. \$ 490 demás productos derivados. (*) (*) \$ - Peso colombiano.	Sujeto pasivo: El que adquiere la gasolina o el ACPM del productor o el importador. Sujeto activo: Fisco colombiano. Responsables: El productor o el importador de los bienes sometidos al impuesto.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: Fecha de emisión de la factura por la venta de los productores. Periodicidad del tributo: Es mensual.	Dónde se configura el hecho imponible: Colombia

	1819	29/12/2016	Impuesto Nacional al Carbono	Objeto del gravamen: La venta de carbono equivalente (CO₂eq) de los combustibles fósiles. Alícuota del gravamen: Carbón por tonelada \$ 52.215 Fuel oil por cada galón \$ 238 ACPM por cada galón \$ 191 Jet fuel por cada galón \$ 202 Kerosene por cada galón \$ 197 Gasolina por cada galón \$ 169 Gas licuado de petróleo por cada galón \$ 134 Gas natural por metro cúbico \$ 36	Sujeto Pasivo: El que adquiera los combustibles fósiles del productor o el importador. Sujeto Activo: Fisco colombiano. Responsables: Los productores y los importadores.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: En la fecha de emisión de la factura o la fecha del retiro para el autoconsumo. Periodicidad del tributo: Bimestral.	Dónde se configura el hecho imponible: Colombia
--	------	------------	-------------------------------------	--	--	--	--

Chile	20.780	29/09/2014	Impuesto a las emisiones de fuentes fijas	Objeto del gravamen: Grava el material particulado, óxidos de nitrógeno, dióxido de azufre, y el dióxido de carbono emitidos al aire. Alícuota del gravamen: Es de 0.1 por dólar americano por cada tonelada emitida; 5 dólares por cada tonelada de dióxido de carbono.	Sujeto pasivo: Las personas naturales y jurídicas que realicen el hecho gravado. Sujeto activo: El Servicio de Impuesto Internos – SII.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: Cuando se determina que la suma de las potencias térmicas es igual o mayor a 50 MWt. Periodicidad del tributo: La periodicidad es anual.	Dónde se configura el hecho imponible: Chile
Ecuador	S/N	24/11/2011	Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular	Objeto del gravamen: La contaminación del ambiente producida por ser el uso de vehículos de transporte terrestre y motorizados. Alícuota del gravamen: Respecto al cilindraje que tiene el motor del respectivo vehículo (entre US\$ 0.00 a US\$ 0.35).	Sujeto pasivo: Los propietarios de vehículos de transporte terrestre y motorizados. Sujeto activo: El Servicio de Rentas Internas.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: Previamente a la matriculación de los vehículos, y conjuntamente con el impuesto anual sobre la propiedad de los vehículos. Periodicidad del tributo: Fecha de realización de los supuestos gravados.	Dónde se configura el hecho imponible: Ecuador.

	S/N	24/11/2011	Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas No Retornables	Objeto del gravamen: Grava las botellas plásticas no retornables. Alícuota del gravamen: Por cada botella plástica gravada con este impuesto, se aplica una tarifa que va hasta US\$ 0.02.	Sujeto pasivo: Los embotelladores y quienes importen las bebidas contenidas en tales botellas. Sujeto activo: El Servicio de Rentas Internas.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: Al mes subsiguiente del hecho gravado. Periodicidad del tributo: La periodicidad es mensual.	Dónde se configura el hecho imponible: Ecuador.
España	22/2005	18/11/2005	Impuesto Especial sobre el Carbón	Objeto del gravamen: La primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial tras la producción o extracción, la importación o la adquisición intracomunitaria de carbón. Alícuota del gravamen: La alícuota se exigirá al tipo de 0.15 euros por cada gigajulio.	Sujeto pasivo: Los productores o extractores, importadores o adquirentes intracomunitarios de carbón y sus revendedores. Sujeto activo: Hacienda española.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: En el momento de la puesta del carbón a disposición de los adquirentes de carbón, o de ser el caso, en el momento del autoconsumo. Periodicidad del tributo: Es trimestral.	Dónde se configura el hecho imponible: España

Italia	160	27/12/2019	Ley del Presupuesto del ejercicio 2020 – Tasa al plástico no reutilizable	Objeto del gravamen: Grava la fabricación, la adquisición o la importación intracomunitaria de los envases de plástico no reutilizables. Alícuota del gravamen: Se aplica 0,45 euros a cada kilogramo por plástico no reciclado.	Sujeto pasivo: Las que adquieran los envases de plástico no reutilizables. Sujeto activo: El fisco italiano.	Momento del nacimiento de la obligación tributaria: Para los productores, en la fecha de la primera entrega de los productos. Para los importadores, en el momento que se devengan los derechos por importación. Periodicidad del tributo: Es trimestral.	Dónde se configura el hecho imponible: Italia.
---------------	------------	-------------------	--	--	--	---	---

Nota. La Tabla 2 detalla la información obtenida de los aspectos jurídicos tributarios de los tributos ambientales de los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia.

Tabla 3

Información obtenida de las entrevistas realizadas – Dr. Daniel Yacolca Estares

PREGUNTA	ENTREVISTADO	RESPUESTA
¿Cómo define ud. el Principio del Deber de Contribuir?		El deber de contribuir nace del principio de solidaridad en un Estado de derecho cuyo fundamento es exigir a los ciudadanos de un país a realizar el pago de los tributos con la finalidad de cubrir los gastos públicos. Además, los tributos tienen fines extrafiscales que también son exigibles por el deber de contribuir, pero con un contenido negativo de recaudación. Es decir, los tributos extrafiscales no buscan generar recaudación y cubrir los gastos públicos sino inducir comportamientos a favor de la salud, medioambiente, deporte entre otros bienes constitucionales legítimos. Por lo que si estos tributos (por ejemplos los ambientales) bajan en su recaudación inicial están correctamente diseñados, caso contrario sería solo tributos fiscales camuflados como extrafiscales.
¿Qué significa para ud. el Principio Contaminador Pagador?		El principio contaminador pagador es un principio regulador de conductas humanas a favor de proteger el medio ambiente. Al igual que el deber de contribuir proviene del principio de solidaridad porque busca una calidad de vida en la humanidad sin contaminación o reducida a un nivel óptimo.

¿Qué opina respecto a la creación de tributos ambientales en el Perú?	DR. DANIEL YACOLCA ESTARES	En una necesidad imperante porque existe contaminación en todos los sectores y las sanciones administrativas no disuaden por ser mínimas las impuestas por la OEFA y menos las sanciones penales porque el Ministerio Público no está preparado y menos cuenta con recursos para enfrentar casos como los que todos los días pasan en Madre de Dios donde existe solo la ley de la selva y un Estado ausente.
¿Cree que los tributos ambientales deberían ser un instrumento fiscal o extrafiscal, o ambos?, ¿Por qué?		Los tributos tienen ambas funciones, pero uno de ellos domina más que otro según el peso que se den a estas figuras. Por ejemplo, en los impuestos fiscales se puede incluir deducciones por protección ambiental. Mientras que en los impuestos ambientales se busca que no contaminen porque si no les saldrá caro. En el caso de las contribuciones inician como fiscales porque deben recaudar al inicio para crear un fondo, pero luego el fondo servirá para proteger el medio ambiente como medida extrafiscal. En las tasas al igual que en la contribución los servicios cuestan y al inicio se cobrará pero luego la idea es que se mejore con el servicio el medio ambiente.
¿Cómo define usted, la capacidad contributiva y la capacidad económica?		Todos tenemos capacidad económica por más mínima que sea, pero la capacidad contributiva depende de cada tributo, puesto que al configurarse se determina un monto exento o gastos que se deducen o parámetros por UIT que identifique lo que se somete a tributación.

¿Cree ud. que la capacidad contributiva y la capacidad económica deberían vincularse a la capacidad de contaminar? ¿Por qué?		En el caso de tributos ecológicos si se vinculan porque la contaminación debe ser parte de una riqueza (consumo, patrimonio o ganancia) que, al obtenerse, por un lado, por el otro provoca daño ambiental como desechos, polución o en simple hecho de una propiedad que incide negativamente al medio ambiente.
¿Cómo define ud. el Principio de Solidaridad en materia tributaria?		El principio de solidaridad vincula a todos los ciudadanos para buscar un bien común para ello se ha creado un modelo de estado de derecho mediante el cual se cobre tributos para solventar gastos públicos que en su mayoría sirve a los mas desfavorecidos. No obstante, esto no implica que el Estado incremente cada vez mas los tributos con el pretexto del principio de solidaridad porque puede tener un efecto contrario ahuyentando las inversiones y en corto plazo sufrir una caída de la recaudación y debilitar la economía cada más frágil cuando tenemos gobiernos populistas y congresos que solo hacen leyes a favor de los intereses de los congresistas y no del país.
		Mi posición es negativa sobre la forma como se viene enfrentando la contaminación ambiental con sanciones administrativa y pocos casos de delitos ambientales. Las instituciones como el Ministerio del Ambiente, El Ministerio Publico, la OEFA y los gobiernos

¿Cuál es su posición sobre la actual política ambiental peruana?		populistas poco o nada han hecho. Tenemos contaminación en todos lados y los municipios juntamente con los gobiernos regionales no tiene una buena gestión y están en su mayoría plagadas de recursos humanos deficientes y con alta corrupción. La contraloría poco o nada hace con los altos índices de funcionarios procesados por corrupción. El poder judicial se demora tanto en los casos de corrupción que los procesos hasta se postulan a cargos públicos y terminan sus mandatos y el poder judicial aún no resuelve, un gran problema para el país este poder de Estado frágil y sin una gestión de plazo razonable. La única forma de salir de este problema es haciendo una reforma del Estado sobre la forma como se ingresa a laborar al Estado con concurso transparentes y una meritocracia.
¿Qué opina sobre la función que desarrolla la responsabilidad social empresarial de las empresas extractivas de recursos naturales, como potenciales sujetos pasivos de los tributos ambientales en el Perú?		La responsabilidad social empresarial en nuestro país no existe solo son normas que obligan a las empresas y no se fiscaliza y se deja que sigan contaminando todo el país. Las autoridades están muy por debajo de hacer cumplir dichas leyes y mas bien favorecen la contaminación con su ineficiencia, por ejemplo, en Madre de Dios, Puno, Cerro de Pasco, Chimbote.

¿Considera necesaria la modificatoria de algún o algunos artículos constitucionales para la creación de tributos ambientales en el Perú? De ser afirmativa su respuesta, ¿qué artículo o artículos serían?, y ¿Por qué?		Se puede mejorar la redacción del artículo 74 para precisar las funciones del tributo fiscal y extrafiscal y el deber de contribuir de modo expreso. También, se debe incorporar el concepto de tributo en la norma II del Código Tributario.
---	--	--

Nota. La Tabla 3 desarrolla la visión jurídica del Dr. Daniel Yacolca Estares sobre las variables de la presente investigación.

Tabla 4

Información obtenida de las entrevistas realizadas – Mg. Jorge Sarmiento Díaz

PREGUNTA	ENTREVISTADO	RESPUESTA
¿Cómo define ud. el Principio del Deber de Contribuir?		Obligación de los ciudadanos de pagar tributos, sustentado en la necesidad del Estado de obtener los recursos para brindar los servicios necesarios a la ciudadanía, teniendo como base previa un principio de solidaridad, y teniendo en consideración para su aplicación las posibilidades individuales de contribuir (capacidad contributiva).

¿Qué significa para ud. el Principio Contaminador Pagador?	MG. JORGE SARMIENTO DÍAZ	El que contamina debe pagar un tributo que sirva para aliviar los daños que se producen y/o para desalentar tal actividad contaminante.
¿Qué opina respecto a la creación de tributos ambientales en el Perú?		Es necesario que existan estos.
¿Cree que los tributos ambientales deberían ser un instrumento fiscal o extrafiscal, o ambos?, ¿Por qué?		Instrumento fiscal para ser utilizado en el gasto que irroga la contaminación, como en una tasa; y también extrafiscal, para desalentar prácticas de contaminación.
¿Cómo define usted, la capacidad contributiva y la capacidad económica?		Capacidad económica todos tienen en mayor o menor grado, pero solo luego de cubrir económicamente las necesidades básicas y primarias, puede considerarse que un individuo pueda tener capacidad contributiva.
¿Cree ud. que la capacidad contributiva y la capacidad económica deberían vincularse a la capacidad de contaminar? ¿Por qué?		La capacidad contributiva sí, pues la creación de impuestos para tal finalidad, deben tener como sustento la capacidad económica.
		Todos tienen el deber de pagar tributos pues aunque tengan cubiertas sus necesidades, deben colaborar con los ciudadanos del mismo Estado que no las tienen cubiertas, de este principio

¿Cómo define ud. el Principio de Solidaridad en materia tributaria?		devienen otros principios o funciones fundamentales como el de redistribución de riqueza en el Impuesto a la Renta.
¿Cuál es su posición sobre la actual política ambiental peruana?		Es débil.
¿Qué opina sobre la función que desarrolla la responsabilidad social empresarial de las empresas extractivas de recursos naturales, como potenciales sujetos pasivos de los tributos ambientales en el Perú?		La responsabilidad social sirve de sustento para estos tributos ambientales.
¿Considera necesaria la modificatoria de algún o algunos artículos constitucionales para la creación de tributos ambientales en el Perú? De ser afirmativa su respuesta, ¿qué artículo o artículos serían?, y ¿Por qué?		No, la creación de tributos ambientales tiene el marco normativo adecuado para su implementación.

Nota. La Tabla 4 detalla la perspectiva jurídica del Mg. Jorge Sarmiento Díaz sobre las variables de la presente investigación.

4. Análisis e interpretación

De conformidad con la revisión de la información contenida de los instrumentos de recolección de datos, se aprecia que en la medida que se consideren los fundamentos técnicos contenidos en las variables de la presente tesis, así como de sus respectivas subvariables, permitirá coadyuvar la creación de tributación ambiental en nuestro país, dada su imperiosa necesidad, conformen lo expresan los juristas entrevistados.

Asimismo, atendiendo a la información que en la legislación de los países antes señalados, ya se han planteado supuestos que gravan determinadas conductas, en protección del medio ambiente. Por tanto, corresponde señalar de manera específica que los fundamentos de la tributación ambiental en el Perú son los siguientes:

- **El Principio del Deber de Contribuir**, es el primer fundamento de la tributación ambiental que plantea la presente tesis y que orienta a los administrados en su calidad de contribuyentes a coadyuvar al Estado en el deber de contribuir en la protección del derecho a un ambiente sano y con desarrollo sostenible, el cual constituye a su vez el derecho de la persona amparado por nuestra Carta Magna. Por tanto, el mencionado principio, adicionalmente al deber de pagar tributos y de apoyo en proporcionar información a la Administración Tributaria para el cumplimiento de los fines tributarios recaudatorios y de lucha contra la evasión fiscal, además deberá ser valorado también como el deber de contribuir en la protección de un ambiente saludable que permita la sostenibilidad y sustentabilidad de las actividades económicas y de uso racional de los recursos naturales.

- **La Capacidad Contributiva**, se configura como un fundamento que permitirá que la potestad tributaria del Estado evalúe la asignación a determinadas personas naturales, jurídicas o entidades de cualquier naturaleza de la respectiva atribución legal para ser considerados sujetos pasivos de determinados tributos ambientales que puedan crearse, considerando para tal efecto las características de sus conductas o actividades que sean objeto de gravamen tributario.

- **La extra fiscalidad del tributo**, es un fundamento de vital importancia dado que sin apartarse de la concepción que todo tributo nace como un instrumento financiero que permite que el Estado se agencie de ingresos para el cumplimiento de sus fines, no obstante, ello no es óbice para considerar que en determinadas circunstancias y de imperiosa necesidad como es el caso de la protección ambiental, se puedan crear tributos que constituyan instrumentos extrafiscales que busquen reorientar las conductas dañinas al medio ambiente e incentivar conductas que sean beneficiosas al mismo. Por tanto, la presente investigación propone que la extra fiscalidad del tributo sirva de fundamento para la creación de tributación ambiental en nuestro país.

- **El Principio de Solidaridad**, se enmarca como un fundamento de la tributación ambiental en donde los administrados se encuentran en la obligación y el deber de cooperar en la protección de un medio ambiente sano y con desarrollo sostenible, por lo que la carga tributaria que les sea asignada deberá ser considerada como la materialización de la solidaridad para la mejora de toda la sociedad, en armonía con el ambiente saludable en donde todos somos responsables de su cuidado.

- **El Principio Contaminador Pagador**, de conformidad con la presente investigación, este principio se erige como un fundamento de la tributación ambiental que permite la imputación de los costos y las externalidades negativas a los sujetos que desarrollen las actividades dañinas al medio ambiente. Asimismo, se fundamenta como un principio preventivo de tales actividades nocivas, de modo que los sujetos que potencialmente puedan causar perjuicio al medio ambiente, adviertan en dicho principio, un elemento disuasivo que les permita concientizar que ante la ocurrencia de ciertas conductas que el legislador las tipifique previamente como hechos imponibles, conlleven a la consecuencia del pago de un determinado tributo ambiental.

- **La Política Ambiental**, conlleva un fundamento que permite la ejecución de acciones que el Estado en su conjunto debe realizar para la creación de tributos ambientales, de modo que se trascienda el concepto clásico de tributo como un instrumento recaudatorio y evolucionar a la concepción de un instrumento disuasivo de conductas dañinas e incentivadoras en la protección del medio ambiente. En tal sentido, se deberá propulsar la voluntad política para la instauración de los mencionados tributos y atribuir a determinados sujetos la capacidad contributiva de los tributos ambientales, los cuales conforme se ha observado de los instrumentos que han permitido recolectar datos, son de imperiosa necesidad, y como se ha podido verificar ya son materia de variada legislación en diversos países a nivel mundial.

- **La Responsabilidad Social Empresarial**, es un fundamento que tiene vinculación con las actividades que desarrolla el empresariado en el país, el cual debe conducirse en armonía con el cuidado del medio ambiente, por lo que las personas jurídicas o entes de

cualquier naturaleza deberán orientar sus conductas, lo cual también generarán réditos en la sostenibilidad de sus negocios. Por tanto, y en concordancia con lo señalado anteriormente, la tributación ambiental en el Perú debe cimentarse principalmente como un instrumento extra fiscal que permita ser un instrumento disuasivo e incentivador, dependiendo el caso, para el accionar de las empresas, a efectos que reconduzcan sus actividades con el menor índice de impacto dañino contra el medio ambiente.

- **El Desarrollo Sostenible**, permite otorgarle fundamento a la tributación ambiental, dado que las actividades humanas y empresariales deben ir necesariamente en armonía con el cuidado al medio ambiente, así como el uso racional de los recursos naturales, por lo que la creación de tributos ambientales en el Perú se debe cimentar en el desarrollo sostenible de dichas actividades. Asimismo, tal accionar se encuentra ligada a los fundamentos de la solidaridad que tendrán los administrados para aportar con el pago de los tributos ambientales y de tal modo, coadyuvar el mencionado desarrollo sostenible.

Por otro lado, como resultado de las entrevistas realizadas, se puede advertir que la tributación ambiental permite ser sustentada en los fundamentos señalados anteriormente y que su creación deviene en una necesidad imperante en el Perú.

Por lo expuesto, se encuentran validadas las hipótesis señaladas en la presente tesis, las cuales, luego de haber sido puestas en contrastación con la información obtenida de la

legislación de tributación ambiental de los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia y de la opinión de los juristas expertos, se puede sostener lo siguiente:

1. Si se determinan los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, entonces se permitirá la creación de tributos ambientales en el Perú
2. Si se establecen los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.
3. Si se determinan los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.
4. Si se establecen los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.

V. DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Discusión: La tesis ha tenido como objetivo general determinar los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador que permitan la creación de tributos ambientales en el Perú.

De conformidad con el resultado obtenido del análisis de la legislación de Colombia, se tiene la existencia de la Ley 1819, emitida el 29 de diciembre de 2016 y que creó el Impuesto Nacional al Carbono, el cual planteó el gravamen sobre el contenido de carbono equivalente (CO_2eq) de todos los combustibles fósiles, incluyendo todos los derivados del petróleo, gas fósil y sólidos que sean usados para combustión. Resultado que evidencia la concordancia con la visión planteada por Bravo (2014), que manifestó que la tributación ambiental constituye una preocupación actual de los países industrializados, decantándose en un creciente interés por parte de los especialistas en la materia.

Asimismo, en cuanto al resultado hallado del análisis de la legislación de Chile, se observó la existencia de la Ley 20.780, emitida el 29 de setiembre de 2014, y que creó el Impuesto a las Emisiones de Fuentes Fijas, que determinó gravar las emisiones al aire de material particulado (MP), óxidos de nitrógeno (NO_x), dióxido de azufre (SO_2), y dióxido de carbono, producidas por establecimientos cuyas fuentes fijas, conformadas por calderas o turbinas, individualmente o en su conjunto sumen una potencia térmica mayor o igual a 50 MWt (megavatios térmicos). Al respecto, este resultado, demuestra que la perspectiva de Minchán (2016), es trascendente, al sostener que en la actualidad se puede observar que la jurisprudencia en el Perú denota una evolución del deber de contribuir que va desde considerarlo con un principio constitucional implícito y relacionarlo al principio de capacidad contributiva, para

considerarlo una manifestación del principio de solidaridad y de fines extrafiscales. Por tanto, la creación del referido tributo chileno, encuentra su sostenimiento jurídico en el principio del deber de contribuir, con una finalidad extrafiscal.

De igual modo, en virtud del resultado obtenido del estudio de la legislación tributaria ambiental de Ecuador, se ha verificado la existencia de la Ley S/N, emitida el 24 de noviembre de 2011 que estableció el Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular y que estableció el gravamen de la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre. El hecho generador de este impuesto es la contaminación ambiental producida por los vehículos motorizados de transporte terrestre. El presente resultado concuerda con el planteamiento efectuado por Bocanegra (2017), que avizora la implementación de los tributos medioambientales en la legislación peruana con el fin de garantizar el principio contaminador pagador.

Adicionalmente, de conformidad con el resultado del análisis de la legislación de España, se ha observado que mediante la Ley 22/2005 de 18 de noviembre de 2005, el gobierno español ha efectuado la creación del Impuesto Especial sobre el Carbón, el cual determina el gravamen a la primera venta o entrega de carbón efectuada en el ámbito territorial tras la producción o extracción, la importación o la adquisición intracomunitaria de carbón. Sobre el particular, el mencionado resultado concuerda con los argumentos planteados por Ríos (2013), que mencionó que la evolución de la política ambiental se evidencia desde la carente protección del medio ambiente y posteriormente, a la concientización del bienestar humano y la salud pública.

Finalmente, de acuerdo con el resultado del estudio de la legislación tributaria ambiental de Italia, se ha evidenciado la existencia de la Ley 160 de 27 de diciembre de 2019, que estableció el Presupuesto del ejercicio 2020 – Tasa al plástico no reutilizable, el cual estableció el gravamen de la fabricación, la importación o la adquisición intracomunitaria de los envases de plástico no reutilizables. Al respecto, el presente resultado, contiene relación a la proyección jurídica que planteó Bravo (2014), que indicó que la instrumentalización del tributo no constituye una extravagancia jurídica, dada la íntima vinculación entre el medio ambiente y los tributos.

Por otro lado, de la entrevista efectuada a los expertos en la materia tributaria, se obtuvieron como resultados el señalamiento de la necesidad imperante de la creación de tributos ambientales en el Perú, y que estos deben mantener fines fiscales y extrafiscales. Tal resultado, encuentra armonía en lo manifestado por Bravo (2014) que refirió que la tributación ambiental no debe resultar ajena a nuestra realidad, máxime si en otros países, su implementación, ya se ha ido desarrollando ante la misma problemática existente, el cual es el calentamiento global y las consecuencias climáticas que ello conlleva.

Asimismo, es pertinente señalar que, en la presente tesis el concepto sobre el Principio del Deber de Contribuir se configura como el deber de protección al medio ambiente, y no únicamente en las clásicas definiciones del deber de pagar tributos y de colaborar con la información a la Administración Tributaria, por lo que se le pretende otorgar a dicho principio, una adicional definición jurídica, que vaya acorde a los tiempos modernos; por tanto, a diferencia de tesis españolas, que se circunscriben en definiciones clásicas, al sostener que dicho deber hace viable el funcionamiento de diversos servicios públicos, así como el

cumplimiento de innumerables finalidades de la sociedad, para lo cual se extrae un porcentaje de la riqueza (Pauner, 2001); no obstante, conforme se ha señalado anteriormente, la presente investigación busca evolucionar el referido principio jurídico, a efectos de sustentar la creación de tributación ambiental en nuestro país.

Conforme a lo señalado en el párrafo anterior, corresponde manifestar que la presente tesis considera relevante lo planteado por Minchán (2016), que establece que actualmente a nivel de la jurisprudencia peruana, el deber de contribuir se encuentra en evolución que va desde la vinculación con la capacidad contributiva, para que a su vez vaya con visiones de solidaridad y de inclusive fines extrafiscales. En ese sentido, se puede apreciar que dicha autora, coincide con la posición del presente estudio respecto al Principio del Deber de Contribuir y que plantea que el desarrollo actual de tal principio se encuentra relacionado a su vez con la extra fiscalidad del tributo y el Principio de Solidaridad, los cuales se configuran como dos sub variables independientes de la presente tesis y que han permitido analizar de manera correcta los fundamentos relevantes para la creación de tributación ambiental en nuestro país.

Asimismo, se coincide con los argumentos planteados en una tesis peruana, que manifiesta que la tributación ambiental coadyuva a reconducir las conductas contaminantes o dañinas al medio ambiente y permite internalizar los costos de tales externalidades que resultan negativas. Asimismo, anota que el tributo ecológico irá dirigido a un fondo de financiamiento que tenga como finalidad la protección del medio ambiente (Bocanegra, 2017). Al respecto, conforme a lo indicado en la anotada tesis, los tributos ambientales se configuran como un

instrumento que permite regular las conductas, de modo que puedan ser disuadidas las que generan daños al medio ambiente o incentivándolas las que conllevan beneficios.

Ahora bien, tal como se ha señalado en el capítulo anterior, los fundamentos que se plantean para la creación de la tributación ambiental en nuestro país, encuentran su contenido en el Principio del Deber de Contribuir, en la Capacidad Contributiva, en la Extra-fiscalidad del Tributo, en el Principio de Solidaridad, en el Principio Contaminador Pagador, en la Política Ambiental, en la Responsabilidad Social Empresarial y en el Desarrollo Sostenible.

Al respecto, conforme lo planteado en el capítulo anterior, los fundamentos que se esgrimen del Principio del Deber de Contribuir se encuentran referidos a otorgarle una adicional definición jurídica a efectos que se considere el deber de contribuir a la protección de un ambiente sano como un aspecto trascendental del mencionado principio. Asimismo, la fundamentación de la Capacidad Contributiva se centrará en asignar la aptitud legal de determinadas personas naturales, jurídicas o entes de cualquier naturaleza que sean sujetos pasivos del tributo ambiental, dentro de las diversas hipótesis de incidencia que se regulen, tal como la legislación de los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia ya lo viene realizando. De igual modo, la Extra-Fiscalidad del Tributo se configurará como un fundamento que permita instrumentalizar el tributo ambiental como un elemento disuasivo de conductas dañinas e incentivador de conductas beneficiosas al medio ambiente. Adicionalmente, se debe tener presente al Principio de Solidaridad, que se debe concebir como un fundamento que plantea la obligación y el deber que los administrados que, en su calidad de contribuyentes, tendrán que aportar económicamente con el pago del tributo, en beneficio de la sociedad en su

conjunto, dado que las externalidades negativas al medio ambiente finalmente son asumidas por toda la población sin excepción.

Por otro lado, la tributación ambiental sentará sus bases en los fundamentos del Principio Contaminador Pagador, que buscará internalizar los costos de las externalidades negativas al medio ambiente, e inclusive, no solo constituirse como un principio de resultado por el pago de un tributo, sino además como un principio preventivo que concientice las conductas humanas y empresariales sobre el daño al medio ambiente. Además, la Política Ambiental fundamentará la real voluntad política de implementar programas, planes de desarrollo y objetivos de estado que permitan avizorar la materialización de la lucha contra el impacto ambiental, acorde con los estándares internacionales y en el contexto del calentamiento global en el que el mundo se encuentra. Asimismo, la Responsabilidad Social Empresarial, se constituye como el fundamento que se dirigirá a las actividades económicas que desarrolle el sector empresarial que permita entender dicha responsabilidad como una visión de negocios y de una buena reputación empresarial respecto a la sociedad que la rodea, para que conduzca tales actividades con el menor impacto ambiental posible y conociendo que podrá ser pasible de tributos ambientales si incurre en alguna de las hipótesis de incidencia tributaria. Finalmente, el Desarrollo Sostenible se concibe como un fundamento de la tributación ambiental que permitirá analizar el costo - beneficio de las actividades económicas con el uso racional de los recursos naturales, de modo que se satisfagan las necesidades presentes sin comprometer las necesidades de las futuras generaciones.

Es necesario agregar a título ilustrativo, que la Cop28 de la ONU de 2023, realizada en Dubái, ha planteado la eliminación progresiva del consumo de los combustibles fósiles, y proponiendo metas tangibles para el año 2030, 2035 y 2050, a efectos de reducir la emisión de gases tóxicos que generan el efecto invernadero, en 43% y 60% con relación a los niveles del año 2019, hasta alcanzar emisiones netas de dióxido de carbono de 0%, respectivamente.

Por tanto, ello permite apreciar la problemática latente, la trascendencia de la presente tesis y la necesidad imperante de la creación de tributación ambiental en nuestro país, tal como conforme se ha verificado en los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia ya han venido legislando al respecto. Y siendo que en adición a lo expuesto, los juristas entrevistados han manifestado su conformidad con la posibilidad de crear la tributación ambiental en el Perú.

Considerando la discusión planteada de los resultados obtenidos y a efectos de realizar futuras investigaciones, se puede sostener que si bien los fundamentos desarrollados en la presente tesis han sido expuestos, al amparo de diversa doctrina y de investigaciones nacionales e internacionales que coinciden con la aprobación de tributos ecológicos como instrumentos que permitan proteger el medio ambiente, sin embargo, corresponde que el legislador tributario, vía el Legislativo o Ejecutivo, legislen sobre la creación de tributación ambiental en nuestro país, estipulando los aspectos de la hipótesis de incidencia de dichos tributos, de conformidad con los fundamentos que en la presente tesis se han planteado y de las legislaciones internacionales que pueden servir de apoyo para la mejor técnica legislativa.

VI. CONCLUSIONES

6.1 De acuerdo con el análisis realizado a las leyes de tributación ambiental de los países de Colombia, Chile, Ecuador, España e Italia, y de la información obtenida mediante las entrevistas a juristas expertos en la materia tributaria, se han determinado los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador para la creación de tributación ambiental en nuestro país.

6.2 Se ha establecido que en virtud de la potestad tributaria se debe atribuir la aptitud legal a determinadas personas naturales, jurídicas o entidades de cualquier naturaleza que realicen actividades dañinas contra el medio ambiente para que sean sujetos pasivos de gravamen ambiental, lo cual deberá regularse en armonía de la política ambiental del estado a efectos de fundamentar la creación de tributación ambiental en nuestro país.

6.3 Se ha determinado que mediante la instrumentalización del tributo permitirá conseguir fines extra fiscales para la protección del medio ambiente, conllevando a reconducir actividades dañinas, e incentivando comportamientos beneficiosos al medio ambiente, que deberán ser respaldadas por la visión de negocios y de buena imagen que compromete la Responsabilidad Social Empresarial para la creación de tributación ambiental en nuestro país.

6.4 Se ha establecido que considerando la obligación y el deber de los administrados en su calidad de contribuyentes de cooperar con la protección del medio ambiente que se materializa en el Principio de Solidaridad, y que permita mantener en el tiempo el desarrollo de las actividades económicas mediante el uso racional de los recursos naturales que plantea el desarrollo sostenible, fundamentará la creación de tributación ambiental en nuestro país.

VII. RECOMENDACIONES

7.1 Se recomienda que el Poder Legislativo o el Poder Ejecutivo, emita las leyes o decretos legislativos respectivos, con la finalidad que se apliquen tributos ambientales en el Perú, de conformidad con los fundamentos planteados en la presente tesis y con la legislación comparada que fue materia de la presente investigación.

7.2 Se recomienda que tales poderes del estado regulen la creación del Impuesto Ambiental a las Emisiones de Dióxido de Carbono, como inicio de la tributación ambiental en el Perú y que se atribuya la condición de sujetos pasivos de dicho impuesto a las personas jurídicas o entes de cualquier naturaleza que realicen actividades contaminantes que tengan como consecuencia la emisión del mencionado gas de efecto invernadero.

7.3 Se recomienda que el monto del pago de dicho impuesto sea efectuado en proporción a la cantidad de emisiones de dióxido de carbono que se efectúen, y aplicando un porcentaje de 1% sobre la cantidad total por tales emisiones. Además, que el tributo tenga una periodicidad anual, y que sea declarado en la fecha de la presentación del Impuesto a la Renta de un determinado ejercicio.

7.4 Se recomienda que el Ministerio del Ambiente sea el órgano competente que emita los certificados de emisión de dióxido de carbono de los sujetos pasivos del referido tributo ambiental, a efectos que la SUNAT, tenga conocimiento de la cantidad total de emisiones de dióxido de carbono por determinados sujetos pasivos del Impuesto Ambiental a las Emisiones de Dióxido de Carbono.

VIII. REFERENCIAS

- Acciona (30 de diciembre de 2023). *Desarrollo Sostenible*.
https://www.acciona.com/es/desarrollo-sostenible/?_adin=02021864894.
- Alvarado, K. (2019). *Gastos de responsabilidad social en una empresa del sector minero, aspectos tributarios, 2018*. [Trabajo de Suficiencia Profesional, Universidad de Piura].
 Repositorio Institucional Pirhua. <https://pirhua.udep.edu.pe/item/e3aab822-9447-418e-8715-9b4fced6871c>
- Andrade, M. (1985). *El principio de capacidad contributiva y su aplicación en el Impuesto a la Renta de las personas naturales*. Pontificia Universidad Javeriana.
- Arroyo, G. (2013). *La deducción del Impuesto a la Renta de los denominados “gastos de responsabilidad social” efectuados en etapas pre productivas*. *Revista del Instituto Peruano de Derecho Tributario*, (53), 107-135.
<https://es.scribd.com/document/736404814/La-Deducccion-Del-Impuesto-a-La-Renta-de-Los-Denominados-Gastos-de-Responsabilidad-Social>.
- Bocanegra, L. (2017). *La implementación de los tributos medioambientales en la legislación peruana con el fin de garantizar el principio contaminador pagador - 2016*. [Tesis de pregrado, Universidad César Vallejo]. Repositorio Institucional UCV.
<https://repositorio.ucv.edu.pe/handle/20.500.12692/26586>.

Bravo, J. (2014). Los fines extrafiscales de los tributos. *Foro Jurídico*, (13), 236-241.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/forojuridico/article/view/13790>

Caballero, A. (30 de diciembre de 2023). *Desarrollo sostenible: definición, objetivos y ejemplos*. <https://climate.selectra.com/es/que-es/desarrollo-sostenible>.

Castaño, C. (2013). *Los pilares del desarrollo sostenible sofisma o realidad*. Universidad Santo Tomás. <https://repository.usta.edu.co/items/2acc83d6-665e-4b8d-9b29-9a20f4915ce6>.

Chumán, R. (2015). *La ley del impuesto a la renta de personas naturales en el Perú y los principios constitucionales tributarios de capacidad contributiva y de igualdad*. [Tesis doctoral en derecho]. Universidad Privada Antenor Orrego.
https://alicia.concytec.gob.pe/vufind/Record/UPAO_2b949697e017f1a06ea609391f50e1a6/Details.

De la Guerra, E. (2017). *Los principios del deber de contribuir en Ecuador y España – Análisis comparado*. [Tesis doctoral, Universidad Complutense de Madrid]. Docta Complutense. <https://docta.ucm.es/entities/publication/0424ca6e-ae31-4086-b5ce-d6c7517563af>.

Durán, L. (30 de diciembre de 2023). *La noción del deber constitucional de contribuir. Un estudio introductorio*. Blog PUCP. <http://blog.pucp.edu.pe/blog/wp-content/uploads/sites/107/2007/07/EL-DEBER-DE-CONTRIBUIR-DURAN.pdf>.

Arriols, E. (30 de diciembre de 2023). *Desarrollo Sostenible, definición y ejemplos*.
https://www.ecologiaverde.com/diferencia-entre-desarrollo-sostenible-y-sustentable-1163.html#anchor_2.

García, M. (2008). *El principio de capacidad contributiva*. En: Derecho Tributario. Grijley.

García, D. (2021). *El principio quien contamina paga como principio legal que contribuya a la tributación ambiental en el Perú*. [Tesis de maestría, Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo]. Repositorio de Tesis USAT.
<https://tesis.usat.edu.pe/handle/20.500.12423/4090>

Gracia, J. (2015). *Desarrollo sostenible: origen, evolución y enfoques*. [Documento de docencia No. 3]. Ediciones Universidad Cooperativa de Colombia.
<http://dx.doi.org/10.16925/greylit.1074>

Gómez, C. (25 de abril de 2024). *Los principios de igualdad tributaria y capacidad económica en la Ley del Impuesto sobre la Renta*. [Tesis de Licenciatura, Universidad de Costa Rica] Kerwa Repositorio. <https://www.kerwa.ucr.ac.cr/items/af56c125-d15c-41f2-9fc6-2a1403d37576>

Gonzales, N. (2015). *La interpretación de la responsabilidad ambiental, el principio del que contamina paga en la normatividad administrativa ambiental de Baja California Sur* [Tesis de Maestría, Universidad Autónoma de Baja California del Sur]. Biblio UABCS.
<https://biblio.uabcs.mx/tesis/tesis/te3449.pdf>

- Guabloche, J. (2018). Perú: Cumplimiento de los objetivos del desarrollo sostenible. *Moneda*, (175), 23-29. <https://www.bcrp.gob.pe/docs/Publicaciones/Revista-Moneda/moneda-175/moneda-175-04.pdf>.
- Hernández, L. (1993). *El poder tributario y la nueva constitución*. Instituto Peruano de Derecho Tributario [IPDT]. https://ipdt.org/uploads/docs/02_Rev24_LHB.pdf.
- Herrera, P. (1998) *Capacidad económica y sistema fiscal. Análisis del ordenamiento español a la luz del derecho alemán*. Marcial Pons.
- Huacasi, F. (2018). *El principio de solidaridad en materia tributaria frente al régimen normativo de donaciones en caso de desastres naturales*. [Tesis de Segunda Especialidad en Derecho Tributario, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio de Tesis PUCP. <https://tesis.pucp.edu.pe/items/8f976cf2-2002-4af7-b214-7fe5ad5fb19f>.
- Inzunza, M. (2015). *Principios del derecho ambiental en la decisión de controversias ambientales*. [Tesis de Pregrado, Universidad Católica de la Santísima Concepción]. Tesis UCSC. <https://tesis.ucsc.cl/items/2c359b9e-4610-490b-99d0-423b74f2c519>
- Kresalja, B., Landa, C., Danós, J., Monteagudo, M. y Siles, A. (2017). *Introducción al derecho ambiental*. Pontificia Universidad Católica del Perú. <https://img.lpderecho.pe/wp-content/uploads/2022/11/Introduccion-al-derecho-ambiental-con-sello-LPDerecho.pdf>

Landa, C. (2013). Control constitucional de los tributos con fines extrafiscales en el Perú. *Revista Themis*. (14). 175-180.
<https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/themis/article/view/9580>.

Lázaro, A. (5 de abril de 2024). *La función extrafiscal del tributo y el análisis económico del derecho*. Universidad del Pacífico.
https://www.up.edu.pe/UP_Landing/alcade2017/papers/28-Lafuncion-extrafiscal-tributo-analisis-economico.pdf.

Luna, R. (2002). *El derecho a no autoinculpación en el ordenamiento tributario español*. [Tesis Doctoral, Universidad Complutense de Madrid]. Docta Complutense
<https://docta.ucm.es/entities/publication/228e70ba-8735-474f-853a-d8f8f9e54fa0>

Meza, A. (2007). *La responsabilidad Social Empresarial como factor de competitividad*. [Tesis de Pregrado, Pontificia Universidad Javeriana]. Repositorio Javeriana.
<https://repository.javeriana.edu.co/handle/10554/9223>

Minchán, K. (2016). *Definición jurídica del deber constitucional de contribuir en el impuesto general a las ventas: a propósito del régimen de retenciones y el sistema de detracciones*. [Tesis de Pregrado, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio de Tesis PUCP. <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/7820>.

Naciones Unidas. (23 de agosto de 2024). Asamblea General. *Desarrollo y Cooperación Económica Internacional: Medio Ambiente. Informe de la Comisión Mundial sobre el*

medio ambiente y el desarrollo. Nota del Secretario General.

<https://www.un.org/es/ga/president/65/issues/sustdev.shtml>

Novoa, G. (2006). El Principio de la Capacidad Contributiva. *Derecho & Sociedad*, (27), 101-106. <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169>.

Paredes, J. (2014). *La capacidad contributiva en los impuestos desde la perspectiva del estado constitucional: relativización de los índices o manifestaciones de riqueza*. [Tesis de pregrado, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Repositorio de Tesis PUCP <https://tesis.pucp.edu.pe/repositorio/handle/20.500.12404/5281>

Pauner, C. (2001). *El deber constitucional de contribuir al sostenimiento del gasto público*. [Tesis doctoral, Pontificia Universidad Católica del Perú]. Universitat Jaume I. <https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/10429/pauner.pdf>

Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo (30 de diciembre de 2023). *Los ODS en acción*. <https://www.undp.org/es/sustainable-development-goals>.

Ríos, G. (2013). *Tributación Ambiental*. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. <https://repositorio.sunat.gob.pe/entities/publication/f21aa842-49f8-466a-9ad3-3d564a4dbf27>

Salassa, R. (2016). Tributos ambientales: la aplicación coordinada de los principios quien contamina paga y de capacidad contributiva. *Revista Chilena de Derecho* 43(3).
https://www.scielo.cl/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0718-34372016000300010.

Sánchez, M. (2017). El carácter fundamental del deber de contribuir: el derecho y la ética de las relaciones tributarias. *Direito Estado e Sociedade*, (50), 179-207.
<https://direitoestadosociedade.jur.puc-rio.br/media/artigo%208.pdf>.

Sarmiento, J. (2010). *Política Tributaria, Principio de Solidaridad y Capacidad Contributiva*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
<https://biblioteca.ciat.org/opac/book/4853>

Spisso, R. (1991). *Derecho Constitucional Tributario*. Abeledo Perrot.
<http://ecommercearg.thomsonreuters.com.ar/978-950-20-3069-2%E2%80%8B.pdf>

Toro, F. (23 de agosto de 2024). El desarrollo sostenible: un concepto de interés para la geografía. *Cuadernos Geográficos*, 40(1), 149-11.
<https://www.ugr.es/~cuadgeo/docs/articulos/040/040-008.pdf>.

Torre de Babel Ediciones (30 de diciembre de 2023). *Kant – Filosofía moderna – Idealismo trascendental o crítico*. <https://e-torredebabel.com/kant-filosofia-moderna-idealismo-trascendental-o-critico/>.

Visa (30 de diciembre de 2023). *Diferencia entre desarrollo sustentable y sostenible*.

<https://www.visa.com.pe/dirija-su-negocio/pequenas-medianas-empresas/notas-y-recursos/planificacion/desarrollo-sustentable-sostenible.html>

Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*. Astrea.

Webdianoia. (30 de diciembre de 2023). *La filosofía de Platón*.

https://www.webdianoia.com/platon/platon_fil.htm

Yacolca, D. (2009). *Derecho Tributario Ambiental*. Editorial Grijley.

Yacolca, D. (2009). *Derecho Tributario: Aspectos constitucionales, generales, informático, procesal, arbitral, internacional, ambiental, minero, construcción, penal y aduanero*. Editorial Grijley.

Yacolca, D., Bravo, J., Academia Internacional de Derecho Tributario - AIDET (2010). *Doctrina y casuística de Derecho Tributario: Libro Homenaje al catedrático Francisco Escribano*. Grijley.

IX. ANEXOS

*Tabla V**Problemas, objetivos, hipótesis y variables*

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	OBJETIVOS	HIPÓTESIS	VARIABLES
PROBLEMA PRINCIPAL: ¿Cuáles son los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador que permitan la creación de tributos ambientales en el Perú?	OBJETIVO GENERAL: Determinar los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador que permitan la creación de tributos ambientales en el Perú.	HIPÓTESIS GENERAL: Si se determinan los fundamentos de los principios del Deber de Contribuir y Contaminador Pagador, entonces se permitirá la creación de tributos ambientales en el Perú.	VARIABLE INDEPENDIENTE: – PRINCIPIO DEL DEBER DE CONTRIBUIR. SUB VARIABLES INDEPENDIENTES: – Capacidad contributiva. – Extra fiscalidad del tributo. – Principio de solidaridad.

PROBLEMAS ESPECÍFICOS:	OBJETIVOS ESPECÍFICOS:	HIPÓTESIS ESPECÍFICAS:	VARIABLE DEPENDIENTE:
1. ¿Cómo los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental permiten la creación de los tributos ambientales en el Perú? 2. ¿De qué manera, los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial permiten la creación de los tributos ambientales en el Perú? 3. ¿Cómo los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible permiten la creación de los tributos ambientales en el Perú?	1. Establecer los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental para que permitan la creación de los tributos ambientales en el Perú. 2. Determinar los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial para que permitan la creación de los tributos ambientales en el Perú. 3. Establecer los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible para que permitan la creación de los tributos ambientales en el Perú.	1. Si se establecen los fundamentos de la capacidad contributiva y de la política ambiental entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú. 2. Si se determinan los fundamentos de la extra fiscalidad del tributo y de responsabilidad social empresarial, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú. 3. Si se establecen los fundamentos del principio de solidaridad y del desarrollo sostenible, entonces se permitirá la creación de los tributos ambientales en el Perú.	– PRINCIPIO CONTAMINADOR PAGADOR. SUB VARIABLES DEPENDIENTES: – Política ambiental. – Responsabilidad social empresarial. – Desarrollo sostenible.

Nota. La Tabla V señala la formulación del problema principal, los específicos, así como los objetivos e hipótesis general y específicos de la presente tesis.

FICHA TÉCNICA DE LA ENTREVISTA

1. Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

3. Lugar:

Fecha:

Hora de inicio:

Hora de finalización:

4.- Datos generales:

Nombre del entrevistado:

Profesión u ocupación:

Institución donde labora:

5. Nombre del entrevistador: Víctor Andrés Fernández Muro.

6. Preguntas de la entrevista:

- I. ¿Cómo define ud. el Principio del Deber de Contribuir?
- II. ¿Qué significa para ud. el Principio Contaminador Pagador?
- III. ¿Qué opina respecto a la creación de tributos ambientales en el Perú?

- IV. ¿Cree que los tributos ambientales deberían ser un instrumento fiscal o extrafiscal, o ambos?, ¿Por qué?
- V. ¿Cómo define usted, la capacidad contributiva y la capacidad económica?
- VI. ¿Cree ud. que la capacidad contributiva y la capacidad económica deberían vincularse a la capacidad de contaminar? ¿Por qué?
- VII. ¿Cómo define ud. el Principio de Solidaridad en materia tributaria?
- VIII. ¿Cuál es su posición sobre la actual política ambiental peruana?
- IX. ¿Qué opina sobre la función que desarrolla la responsabilidad social empresarial de las empresas extractivas de recursos naturales, como potenciales sujetos pasivos de los tributos ambientales en el Perú?
- X. ¿Considera necesaria la modificatoria de algún o algunos artículos constitucionales para la creación de tributos ambientales en el Perú? De ser afirmativa su respuesta, ¿qué artículo o artículos serían?, y ¿Por qué?

Muchas gracias por su colaboración

FICHA TÉCNICA DEL ANÁLISIS DOCUMENTAL

1. Título: Los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

2. Objetivo: Determinar los fundamentos de los principios del deber de contribuir y contaminador pagador, para la creación de tributos ambientales en el Perú.

Datos generales:

País:

Nº de la Ley:

Fecha de la Ley:

Fecha de análisis:

Hora de inicio

Hora de término:

Nombre del observador: Fernández Muro, Víctor Andrés.

Circunstancias generales:

El lugar donde se realizará el análisis documental será en la vivienda del observador, el cual cuenta con un ambiente adecuado para el objetivo del presente análisis.

Circunstancias del observador:

El observador dará lectura a las leyes obtenidas de 5 países en donde exista tributación ambiental que le sirven de muestra y resaltarán lo que considere relevante, de conformidad con los siguientes aspectos específicos que se deberán observar.

Aspectos específicos a observar ordenados en bloques**i. Aspecto material de la hipótesis de incidencia tributaria**

i. Objeto de gravamen:

ii. Alícuota del gravamen:

ii. Aspecto subjetivo de la hipótesis de incidencia tributaria

iii. Sujeto Pasivo:

iv. Sujeto Activo:

v. Aspecto temporal de la hipótesis de incidencia tributaria

vi. Momento del nacimiento de la obligación tributaria:

vii. Periodicidad del tributo:

viii. Aspecto espacial de la hipótesis de incidencia tributaria

i. Dónde se configura el hecho imponible:

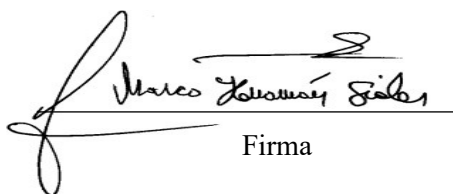
6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar las variables de la investigación																				x	
7. CONSISTENCIA	Basado en aspectos teóricos científicos																					x
8. COHERENCIA	Entre los indicadores																					x
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito del diagnóstico																					x
10. PERTINENCIA	Es útil y adecuado para la investigación																					x

PROMEDIO DE VALORACIÓN

95

OPINIÓN DE APLICABILIDAD: a) Deficiente b) baja c) Regular d) Buena e) **Muy buena**

Nombres y apellidos	MARCO ANTONIO HUAMÁN SIALER	DNI	10646097
Título profesional	ABOGADO	Celular	998-482300
Número de colegiatura	CAL 16943		
Grado académico	PH.D.		
Mención	DERECHO		



Firma

Lugar y fecha: Lima, 28 de agosto de 2023

6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar las variables de la investigación																				X
7. CONSISTENCIA	Basado en aspectos teóricos científicos																			X	
8. COHERENCIA	Entre los indicadores																			X	
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito del diagnóstico																	X			
10. PERTINENCIA	Es útil y adecuado para la investigación																				X

PROMEDIO DE VALORACIÓN

93

OPINIÓN DE APLICABILIDAD: a) Deficiente b) baja c) Regular d) Buena e) **Muy buena**

Nombres y apellidos	DANIEL IRWIN YACOLCA ESTARES	DNI	09328052
Título profesional	ABOGADO	Celular	914847786
Número de colegiatura	CAL 27618		
Grado académico	DOCTOR EN POLITICA FISCAL Y SISTEMA TRIBUTARIO		
Mención	DERECHO		



Firma

Lugar y fecha: Lima, 13 de setiembre de 2023

	cantidad y calidad																					
6. INTENCIONALIDAD	Adecuado para valorar las variables de la investigación																					X
7. CONSISTENCIA	Basado en aspectos teóricos científicos																					X
8. COHERENCIA	Entre los indicadores																			X		
9. METODOLOGÍA	La estrategia responde al propósito del diagnóstico																					X
10. PERTINENCIA	Es útil y adecuado para la investigación																					X

PROMEDIO DE VALORACIÓN

98

OPINIÓN DE APLICABILIDAD: a) Deficiente b) baja c) Regular d) Buena e) **Muy buena**

Nombres y apellidos	URIEL ALFONSO ARAMAYO CORDERO	DNI	07180076
Título profesional	ABOGADO	Celular	999662194
Número de colegiatura	CAL 07833		
Grado académico	DOCTOR		
Mención	DERECHO		



Firma

Lugar y fecha: Lima, 1 de setiembre de 2023